



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11516.721547/2013-81
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-004.901 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de junho de 2017
Matéria IRPF. ISENÇÃO.
Recorrente ERNESTINA BRUGGMANN
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010, 2011, 2012

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. DETERMINAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL. FALTA DE MOTIVAÇÃO DO ATO DE LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA.

Descabe a declaração de nulidade, por cerceamento do direito de defesa, quando o termo de verificação fiscal contém a descrição pormenorizada dos fatos imputados ao sujeito passivo, indicam os dispositivos legais que ampararam o lançamento e expõem de forma clara e objetiva os elementos que levaram a fiscalização a concluir pela efetiva ocorrência dos fatos jurídicos desencadeadores do liame obrigacional.

PROVA EMPRESTADA. EXISTÊNCIA DE CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. POSSIBILIDADE.

Cientificado da formalização da exigência fiscal, o sujeito passivo passa a ter direito na fase litigiosa ao contraditório e à ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes, nos termos do processo administrativo tributário.

Inexiste óbice à utilização de prova emprestada no processo administrativo fiscal, tampouco é necessária a identidade entre as partes no processo de origem e aquele a que se destina a prova emprestada.

Não há que se falar em nulidade no uso de prova emprestada quando é oportunizado ao sujeito passivo manifestar-se sobre todos os elementos trazidos aos autos pela autoridade lançadora.

AJUSTE. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. MOLÉSTIA GRAVE. RENDIMENTOS. ISENÇÃO. LAUDO MÉDICO OFICIAL.

São isentos os proventos de aposentadoria percebidos por portador de moléstia grave, contanto que comprovada a patologia mediante laudo pericial emitido por serviço médico oficial, relativamente ao ano-calendário a que se referem os rendimentos.

RENDIMENTOS DO DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO. TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA NA FONTE. RESPONSABILIDADE.

Os rendimentos recebidos a título de décimo terceiro salário são tributados exclusivamente na fonte, cabendo a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto à fonte pagadora. A responsabilidade exclusiva da fonte pagadora subsiste ainda que ela não tenha retido o imposto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso e rejeitar as preliminares. No mérito, por maioria, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo do lançamento, por ano-calendário, a parcela relativa ao 13º salário. Vencida a relatora e os conselheiros Denny Medeiros da Silveira e Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleberson Alex Friess.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini - Relatora e Presidente

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier Lazarini, Cleberson Alex Friess, Carlos Alexandre Tortato, Denny Medeiros da Silveira, Rayd Santana Ferreira, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, Andrea Viana Arrais Egypto e Luciana Matos Pereira Barbosa.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, fls. 246/272, que exige da contribuinte R\$ 39.145,38 de imposto suplementar, acrescido de multa de ofício de 75% e juros moratórios, em razão da apuração de rendimentos recebidos de pessoa jurídica classificados indevidamente na DIRPF como isentos por moléstia grave.

De acordo com o relatório fiscal, a contribuinte é aposentada por invalidez, contudo, a moléstia que a acomete não se encontra no rol das doenças graves, cujos rendimentos de aposentadoria de seus portadores são isentos do imposto de renda. A Sra. Ernestina foi aposentada por invalidez em 1960, pelo IPREV de Santa Catarina, por ser portadora de cardiopatia grave, contudo, convocada para avaliação médica regulamentar no ano de 2011, a junta médica concluiu que a avaliada apresenta unicamente as limitações funcionais inerentes a sua idade. Consta do histórico médico pericial da servidora que não foram apresentados exames que comprovassem a existência de doença cardíaca. Também consta o esclarecimento de que a avaliada foi aposentada por cardiopatia grave, mas que posteriormente restou comprovado que se tratava de patologia psiquiátrica (síndrome do pânico). A perícia médica do IPREV recomendou o cancelamento do benefício previdenciário, mas a presidência do IPREV não acolheu o parecer, mantendo o benefício em função de que não restou caracterizada a má-fé da servidora quanto ao procedimento aposentatório.

Foram considerados no lançamento a parcela isenta de aposentadoria dos contribuintes com 65 anos completos. Foi concedido o desconto simplificado de 20% sobre os rendimentos tributáveis, até o limite anual, em virtude da opção pela apresentação das declarações de ajuste anual do imposto de renda no modelo simplificado.

Em impugnação apresentada às fls. 284/324, a contribuinte alega, em síntese, que é aposentada por invalidez tendo direito à isenção, questiona o resultado da perícia médica e o procedimento fiscal que retirou seu direito à isenção.

A DRJ/RJ1, julgou improcedente a impugnação, conforme acórdão 12-59.820, de fls. 330/350, assim ementado:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
- IRPF*

Exercício: 2009, 2010, 2011, 2012, 2013

*MOLÉSTIA GRAVE. PROVENTOS DE APOSENTADORIA.
ISENÇÃO. COMPROVAÇÃO.*

São isentos do imposto de renda os proventos de aposentadoria percebidos pelos portadores das moléstias enumeradas no inciso XIV do artigo 6º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988 e alterações. A moléstia deve ser comprovada mediante apresentação de laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, devendo ser fixado o

prazo de validade do laudo pericial, no caso de moléstias passíveis de controle.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. TRIBUTAÇÃO NA FONTE.

A responsabilidade da fonte pagadora pela retenção na fonte e recolhimento do tributo não exclui a responsabilidade do beneficiário do rendimento, no que tange ao oferecimento desse rendimento à tributação em sua declaração de ajuste anual.

MULTA DE OFICIO E JUROS DE MORA. APLICABILIDADE.

Uma vez instaurado o procedimento de ofício, o crédito tributário apurado pela autoridade fiscal somente pode ser satisfeito com os encargos do lançamento de ofício.

Cientificada do Acórdão em 9/10/13 (cópia de Aviso de Recebimento - AR de fl. 354), a contribuinte apresentou recurso voluntário em 7/11/13, fls. 356/375, que contém, em síntese:

Preliminarmente, alega que o auto de infração é nulo por preterição do direito de defesa, que não é vedado somente às decisões e despachos, mas também a todos os atos e termos administrativos. Afirmar que o auditor fiscal cometeu falhas processuais: 1ª) cerceamento do direito de defesa, falta de intimação para o contribuinte apresentar a declaração de rendimentos, erro na identificação da matéria tributável e inocorrência do fato gerador; 2ª) descumprimento do devido processo legal, ampla defesa prejudicada, prova emprestada de outra instituição, prova imprestável para motivar o lançamento fiscal.

Entende que a descrição da infração está incorreta, que somente consta dos autos a exigência fiscal, a prova emprestada do processo do IPREV-SC e as informações prestadas pela Assembleia Legislativa do Estado de Santa Catarina - ALESC. Nada mais foi investigado pela fiscalização.

Diz que o contribuinte sequer foi intimado a apresentar as declarações que não haviam sido apresentadas porque os proventos recebidos de aposentadoria por moléstia grave, não o obrigavam a apresentá-la.

Aduz que o procedimento fiscal foi superficial, pois as provas da suposta infração foram produzidas pelo IPREV-SC, que não é competente para este mister. A decisão proferida pelo IPREV-SC em 17/5/12 não poderia alcançar fatos passados e ainda sequer foi implementada, posto que suspensa por liminar judicial.

Afirma que foi aposentada por invalidez sendo diagnosticada com cardiopatia grave e que continua aposentada por invalidez por moléstia grave, pois o laudo emitido em 17/11/1960 continua em vigor, pois a decisão do IPREV ainda não foi implementada. O parecer não desclassificou o laudo anterior, que continuou valendo até a data em que foi registrado pela perícia médica, no referido parecer, que a recorrente estava acometida por doenças inerentes à idade.

Entende ser indiscutível a nulidade do lançamento por afronta ao CTN, art. 142. Não foi determinada a matéria tributável, pois os comprovantes da ALESC informam todos os rendimentos como decorrentes de aposentadoria por moléstia grave, porém o auditor identificou a infração como omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício

recebidos de pessoa jurídica. Cita decisões do antigo conselho de contribuintes que anularam as autuações por ausência de requisitos essenciais.

Conclui que se os rendimentos incluídos no auto de infração são isentos, que inocorreu o fato gerador e é nulo o lançamento.

Questiona o fato da Receita Federal utilizar-se de prova emprestada, pois este tipo de prova tem que ser produzido entre as mesmas partes, no caso a Fazenda Pública e o contribuinte. Diz que a jurisprudência é clara no sentido de que só se admite o empréstimo da prova, mas não as conclusões do outro órgão tributante. Cita doutrina.

Acrescenta que houve erro na determinação da base de cálculo, pois a ALESC informou os proventos de forma englobada, incluindo no total indicado no comprovante anual rendimento sujeito à tributação exclusiva na fonte, cuja responsabilidade tributária não pode ser atribuída ao recorrente.

Aduz que a perícia médica do IPREV-SC limitou-se a examinar a documentação e concluiu pela capacidade laborativa do recorrente e o IPREV-SC pronunciou-se em decisão que o recorrente estava apto para o trabalho, oficiando a Receita Federal e a ALESC, para que reintegrasse o ex-servidor ao seu corpo funcional. A decisão do IPREV-SC foi suspensa por decisão judicial liminar, de modo que a ALESC não tomou nenhuma providência visando à reintegração do recorrente.

Entende que mesmo que fosse verdade que a recorrente não tem a cardiopatia grave, o máximo que se poderia concluir é que o recorrente encontra-se apto para o trabalho a partir de agosto de 2011 e não nos anos de 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012.

Alega que não foram respeitados os princípios constitucionais do contraditório e ampla defesa e não se estabeleceu o devido processo legal, pois a incerteza da presunção adotada pela fiscalização, de que o contribuinte não fazia jus à isenção do imposto de renda, aliada ao fato de que o IPREV não indicou desde quando o servidor readquiriu a capacidade laborativa, levam à nulidade do lançamento.

No mérito, diz que o laudo que motivou sua aposentadoria é válido até que seja anulado ou modificado, possuindo então, direito à isenção por moléstia grave. Diz ser inaplicável decisão não transitada em julgado, tomada em processo de revisão de aposentadoria, e que não retroage mudança de entendimento mais gravosa.

Volta a dizer que a decisão do IPREV-SC foi suspensa por decisão judicial liminar, de modo que a Receita não poderia ter efetuado o lançamento. Acrescenta que em favor da recorrente, a perícia do IPREV-SC não disse desde quando o servidor aposentado por moléstia grave readquiriu a capacidade laborativa. Portanto, isentos os proventos recebidos até agosto de 2011, devendo o lançamento ser anulado.

Diz que houve tributação indevida do 13º, havendo majoração da base de cálculo. Afirma que tal questão não foi levantada na impugnação, mas como a matéria é de ordem pública, deve ser reconhecida pelo órgão julgador. Cita doutrina.

Explica que por serem isentos os rendimentos, a fonte pagadora não se preocupou em separá-los mês a mês e nem excluiu a parcela correspondente ao 13º salário, a qual, se não fosse isenta, seria tributada exclusivamente na fonte, sob responsabilidade da fonte

pagadora. Basta observar os informativos anuais de rendimentos nos quais se vê que a linha do 13º está em branco. Apresenta quadro demonstrativo dos proventos recebidos mensalmente e 13º salário, demonstrando que a base de cálculo utilizada pela fiscalização englobou indevidamente o 13º salário. Diz que a fiscalização não considerou o desconto padrão que o contribuinte tem direito. Cita decisões do CARF. Demonstra como deveria ter sido apurado o imposto, afirma que houve erro na apuração da base de cálculo, devendo o lançamento ser revisto.

Requer a nulidade do lançamento, com base nas preliminares, o cancelamento integral do lançamento, pois os proventos são isentos e, sucessivamente, o recálculo do crédito tributário, com a exclusão do 13º salário e o desconto padrão.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Miriam Denise Xavier Lazarini - Relatora.

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, assim, deve ser conhecido.

PRELIMINARES

Inicialmente, cumpre observar que alguns argumentos trazidos no recurso voluntário não condizem com os elementos que constam no presente processo.

Consta do recurso que a recorrente não foi intimada a apresentar as declarações que não haviam sido apresentadas porque os proventos recebidos de aposentadoria por moléstia grave, não o obrigavam a apresentá-la. Entretanto, a recorrente apresentou as declarações em todos os anos, conforme documentos juntados às fls. 2/44, os quais o fisco já possuía em seu banco de dados.

Também consta do recurso que o auditor identificou a infração como "omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica". Contudo, conforme consta no auto de infração, relatado no início deste acórdão, o lançamento ocorreu em razão da apuração de "rendimentos recebidos de pessoa jurídica classificados indevidamente na DIRPF como isentos por moléstia grave".

A recorrente afirma que o IPREV-SC pronunciou-se em decisão que a recorrente estava apta para o trabalho, oficiando a Receita Federal e a ALESC, para que reintegrasse o ex-servidor ao seu corpo funcional. Contudo, conforme acima relatado, a fiscalização informou que a perícia médica do IPREV recomendou o cancelamento do benefício previdenciário, mas a presidência do IPREV não acolheu o parecer, mantendo o benefício em função de que não restou caracterizada a má-fé da servidora quanto ao procedimento aposentatório.

Afirma ainda a recorrente que a decisão do IPREV-SC foi suspensa por decisão judicial liminar, de modo que a ALESC não tomou nenhuma providência visando à reintegração da recorrente. Ora, se a aposentadoria foi mantida, não há que se falar em reintegração. Além disso, não foi citado o número de eventual processo judicial ou juntado aos autos cópia de qualquer medida judicial liminar.

Assim, por ausência de veracidade/comprovação, tais alegações não serão consideradas.

Identificação da matéria tributável e fato gerador

Não há que se falar que não se identificou a matéria tributável ou que não ocorreu o fato gerador.

Consta do auto de infração a descrição pormenorizada dos fatos que são imputados à contribuinte, com exposição de todos os elementos que levaram a fiscalização a concluir pela ocorrência do fato gerador.

Embora o procedimento fiscal tenha se originado nos fatos apurados pelo Instituto de Previdência do Estado de Santa Catarina (IPREV-SC), ao fazer a revisão dos benefícios de aposentadoria por invalidez concedidos, o lançamento não tem por base este fato, conforme destacado no relatório do auto de infração, mas sim o fato de que os rendimentos são de aposentadoria, contudo a contribuinte não é portadora de moléstia grave prevista em lei que lhe garanta o direito à isenção tributária de que trata a Lei 7.713/88, art. 6º, inciso XIV.

Conforme relatório do auto de infração, resumido no início deste acórdão, a Sra. Ernestina foi aposentada por invalidez em 1960, pelo IPREV de Santa Catarina, por ser portadora de cardiopatia grave, contudo, convocada para avaliação médica regulamentar no ano de 2011, a junta médica concluiu que a avaliada apresenta unicamente as limitações funcionais inerentes a sua idade. Consta do histórico médico pericial da servidora que não foram apresentados exames que comprovassem a existência de doença cardíaca. Também consta o esclarecimento de que a avaliada foi aposentada por cardiopatia grave, mas que posteriormente restou comprovado que se tratava de patologia psiquiátrica (síndrome do pânico).

Também não há que se falar que o procedimento instaurado pelo IPREV para revisão da aposentadoria com resultado proferido em 2011 não poderia retroagir aos anos calendários anteriores. Não se trata de retroagir a exigência tributária, mas sim a necessidade de comprovação pelo sujeito passivo da existência da moléstia grave nos anos-calendário a que se referem os rendimentos percebidos, ou seja, de 2008 a 2012, ainda não atingidos pela decadência, já que a ciência do auto de infração ocorreu em 12/6/13 (AR de fl. 281).

Vê-se que a autoridade fiscal motivou adequadamente o ato administrativo, por meio da descrição dos fatos, do enquadramento legal e da demonstração da subsunção à regra matriz de incidência, conforme exigido no Decreto 70.235/72, art. 10, incisos III e IV, e CTN, art. 142, o que proporcionou ao sujeito passivo a possibilidade de produzir as provas hábeis para o fim de demonstrar os fatos que invoca como fundamento à sua pretensão.

Portanto, ausentes os vícios apontados, descabidos os argumentos de nulidade do lançamento.

Prova emprestada

Não há óbice na utilização de prova emprestada, conforme se vê do art. 372 Código de Processo Civil, Lei 13.105/15, aplicável de forma subsidiária ao processo administrativo fiscal:

Art. 372. O juiz poderá admitir a utilização de prova produzida em outro processo, atribuindo-lhe o valor que considerar adequado, observado o contraditório.

Ao contrário do que alega a recorrente, a prova produzida não exige identidade das partes.

Quanto ao procedimento fiscal, prevê a Constituição Federal, no artigo 5º:

Art. 5º [...]

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes. (grifo nosso)

Necessário esclarecer que o processo administrativo fiscal somente se instaura com a interposição da impugnação pelo contribuinte, de conformidade com o artigo 14 do Decreto 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal federal:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Fica claro da leitura dos artigos citados que não é durante o procedimento de fiscalização (procedimento investigatório) que devem ser garantidos o contraditório e a ampla defesa, e sim no processo administrativo, que apenas se instaura com a impugnação do contribuinte ao lançamento (art. 14 do Decreto 70.235/72). É a partir desse momento que devem ser assegurados ao sujeito passivo tais direitos, como efetivamente foram, tendo sido o sujeito passivo cientificado do presente processo e da abertura do prazo para apresentar impugnação, que foi tempestivamente apresentada.

É inerente à atividade fiscal apurar os fatos que podem vir a constituir o lançamento do crédito tributário. Assim, cumprindo suas atribuições, a autoridade fiscal procedeu à apuração dos fatos, e, nesse contexto, utilizou como prova emprestada o processo administrativo instaurado pelo IPREV, que considerou não comprovada a doença incapacitante ensejadora da concessão da aposentadoria por invalidez da contribuinte.

No caso, o fisco utilizou-se apenas dos documentos, das perícias médicas realizadas e das conclusões do processo administrativo do IPREV, objetivando averiguar o cumprimento dos requisitos para gozo da isenção do imposto sobre a renda, constatando a autoridade lançadora, ao final da auditoria fiscal, que não havia prova que a contribuinte era portadora de moléstia grave prevista em lei.

Desta forma, não há que se falar em indícios ou inferências. O que concluiu a fiscalização foi que inexistia laudo médico oficial que a contribuinte era portadora de moléstia grave, oferecendo-lhe na fase do contencioso administrativo a oportunidade de contrapor-se às provas e razões da exigência fiscal.

Portanto, novamente estão ausentes os vícios apontados, não havendo que se falar em cerceamento do direito de defesa ou violação ao contraditório e ao devido processo legal, afastando-se a nulidade arguida pela recorrente.

MÉRITO

Isenção

Quanto a isenção pretendida pela recorrente, assim dispõe o CTN:

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

[...]

II - outorga de isenção; [...]

Sobre o gozo da isenção do imposto sobre a renda da pessoa física pelos portadores de moléstia grave, a Lei 7.713/88 determina que:

Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguinte rendimentos percebidos por pessoas físicas:

[...]

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;

No mesmo sentido, o Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/99), Decreto 3.000/99, assim dispõe:

Art. 39. Não entrarão no cálculo do rendimento bruto:

[...]

XXXI - os valores recebidos a título de pensão, quando o beneficiário desse rendimento for portador de doença relacionada no inciso XXXIII deste artigo, exceto a decorrente de moléstia profissional, com base em conclusão da medicina especializada, mesmo que a doença tenha sido contraída após a concessão da pensão (Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, inciso XXI, e Lei nº 8.541, de 1992, art. 47);

[...]

XXXIII - os proventos de aposentadoria ou reforma, desde que motivadas 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, estados avançados de doença de Paget (osteíte deformante), contaminação por radiação, síndrome de imunodeficiência adquirida, e fibrose cística (mucoviscidose), com base em conclusão da medicina especializada, mesmo que a doença tenha sido contraída depois da aposentadoria ou reforma (Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, inciso XIV, Lei nº 8.541, de 1992, art. 47, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 30, § 2º);

[...]

§ 4º Para o reconhecimento de novas isenções de que tratam os incisos XXXI e XXXIII, a partir de 1º de janeiro de 1996, a moléstia deverá ser comprovada mediante laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito

Federal e dos Municípios, devendo ser fixado o prazo de validade do laudo pericial, no caso de moléstias passíveis de controle (Lei nº 9.250, de 1995, art. 30 e § 1º).

§ 5º As isenções a que se referem os incisos XXXI e XXXIII aplicam-se aos rendimentos recebidos a partir:

I - do mês da concessão da aposentadoria, reforma ou pensão;

II - do mês da emissão do laudo ou parecer que reconhecer a moléstia, se esta for contraída após a aposentadoria, reforma ou pensão;

III - da data em que a doença foi contraída, quando identificada no laudo pericial.

§ 6º As isenções de que tratam os incisos XXXI e XXXIII também se aplicam à complementação de aposentadoria, reforma ou pensão.

Sendo assim, verifica-se que para a fruição da isenção, exige-se o preenchimento cumulativo de três requisitos:

- a) que o rendimento seja proveniente de aposentadoria, reforma ou pensão;
- b) que o rendimento seja recebido por portador de moléstia grave relacionada em lei; e
- c) que a moléstia seja comprovada por laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

Dos documentos juntados aos autos, restou claro que o rendimento decorre de aposentadoria. Resta então analisar se a contribuinte é, comprovadamente, portadora de moléstia grave.

Dos documentos juntados aos autos e do relato da fiscalização, restou claro, conforme acima mencionado, que a Sra. Ernestina foi aposentada por invalidez em 1960, pelo IPREV de Santa Catarina, por ser portadora de cardiopatia grave, contudo, convocada para avaliação médica regulamentar no ano de 2011, a junta médica concluiu que a avaliada **apresenta unicamente as limitações funcionais inerentes a sua idade**. Consta do histórico médico pericial da servidora que **não foram apresentados exames que comprovassem a existência de doença cardíaca**. Também consta o esclarecimento de que a avaliada foi aposentada por cardiopatia grave, mas que posteriormente restou comprovado que se tratava de patologia psiquiátrica (síndrome do pânico).

Mesmo que se admita, por hipótese, que a recorrente fosse portadora da enfermidade cardiopatia grave em 1960, o conjunto probatório que instrui os autos não evidencia a mesma condição de saúde para os anos-calendário de 2008 a 2012, objeto de lançamento. Pelo contrário, comprovou-se que na verdade a contribuinte, mesmo em 1960, foi acometida de síndrome do pânico e quando da avaliação pericial em 2011 apresenta apenas as limitações funcionais inerentes a sua idade.

Nada obstante, oportunizados o contraditório e a ampla defesa à contribuinte, no processo administrativo fiscal, não apresentou na fase de impugnação ou recursal qualquer fato ou documento novo, focando sua defesa em aspectos meramente formais da existência da moléstia grave.

Ressalte-se que a aposentadoria por invalidez, por si só, não dá direito à isenção do imposto de renda sobre os respectivos proventos, pois é necessária a comprovação que o beneficiário é portador de alguma das moléstias previstas na lei tributária.

Acrescente-se que cabe ao fisco avaliar se em determinado ano-calendário os requisitos legais para fruição da isenção foram preenchidos, não ficando a Administração Tributária adstrita a decisões de outros órgãos.

Sendo assim, restou demonstrado que nos anos-calendário de 2008 a 2012, não restou comprovada a condição da recorrente de portadora de moléstia grave ensejadora do direito à isenção do imposto sobre a renda, estando correto o procedimento fiscal que apurou o imposto devido.

Desconto padrão

Alega a recorrente que a fiscalização não considerou o desconto padrão que o contribuinte tem direito.

Contudo, tal alegação está equivocada, pois, conforme relatado, foram considerados no lançamento a parcela isenta de aposentadoria dos contribuintes com 65 anos completos e foi concedido o desconto simplificado de 20% sobre os rendimentos tributáveis, até o limite anual, em virtude da opção pela apresentação das declarações de ajuste anual do imposto de renda no modelo simplificado.

Tal desconto pode ser verificado na fl. 253 do relatório do auto de infração e nos demonstrativos do lançamento de fls. 255/270.

Inclusão do 13º salário na base de cálculo

Inicialmente, destaca-se que a própria recorrente reconhece não ter apresentado os argumentos sobre o imposto incidente sobre a parcela relativa ao décimo terceiro na impugnação.

O Decreto 70.235/71, assim dispõe:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Matéria não discutida na peça impugnatória é atingida pela preclusão, não mais podendo ser debatida na fase recursal.

Assim, não cabe o julgamento dessa questão.

Contudo, por entender devido o imposto sobre a renda incidente sobre o décimo terceiro, faço às seguintes considerações:

Realmente, a fiscalização adotou como montante tributável para os rendimentos de aposentadoria provenientes da Alesc as exatas quantias constantes dos comprovantes fornecidos pela fonte pagadora, que ao serem confrontados com as fichas financeiras da recorrente, verifica-se que foi incluído o valor correspondente ao 13º salário.

Sobre o rendimento do trabalho 13º salário, assim dispõe o Regulamento do Imposto de Renda - RIR, Decreto 3.000/99:

Art. 638. Os rendimentos pagos a título de décimo terceiro salário (CF, art. 7º, inciso VIII) estão sujeitos à incidência do imposto na fonte com base na tabela progressiva (art. 620), observadas as seguintes normas: (grifo nosso)

I - não haverá retenção na fonte, pelo pagamento de antecipações;

II - será devido, sobre o valor integral, no mês de sua quitação;

III - a tributação ocorrerá exclusivamente na fonte e separadamente dos demais rendimentos do beneficiário;

IV - serão admitidas as deduções previstas na Seção VI.

Como se vê, o rendimento recebido a título de décimo terceiro salário está sujeito à incidência do imposto sobre a renda, cuja tributação ocorre exclusivamente na fonte.

Acontece que no presente caso, a fonte pagadora não fez a retenção determinada por lei por ter se equivocado ao efetuar os pagamentos, considerando que os rendimentos eram isentos.

Contudo, o fato de não ter ocorrido a retenção na fonte, não muda a natureza jurídica do rendimento que continua sujeito à incidência do imposto sobre a renda.

A situação que se apresenta é que a contribuinte ora autuada recebeu tais rendimentos e tais valores acresceram seu patrimônio. Portanto, ocorreu o fato gerador da obrigação tributária de pagar o imposto sobre a renda incidente sobre os valores recebidos, à época, equivocadamente considerados como rendimentos isentos pela fonte pagadora.

Assim, em que pese a determinação legal de que a tributação ocorresse exclusivamente na fonte, no presente caso isso não ocorreu, ficando a contribuinte com a obrigação de pagar o imposto de renda devido, uma vez que recebeu o valor integral dos rendimentos.

No sistema de retenção na fonte, a pessoa obrigada a satisfazer a obrigação, a princípio, é a pessoa que paga o rendimento. Tem-se, pois, que a lei elegeu a fonte pagadora do rendimento para sujeito passivo da obrigação de reter o imposto, sendo que também a lei instituiu a obrigação de o beneficiário incluir o rendimento percebido durante o ano-calendário na declaração de ajuste.

Ressalte-se que a pessoa física beneficiária é o titular da disponibilidade econômica, ou seja, é efetivamente o contribuinte. O fato de a fonte não efetuar a retenção, não exime os beneficiários de incluir os rendimentos recebidos em sua declaração anual.

Portanto, sendo o beneficiário obrigado a oferecer os rendimentos à tributação, a responsabilidade atribuída à fonte pagadora (reter o imposto) não afasta a do legítimo sujeito passivo de cumprir a obrigação de oferecer os rendimentos à tributação.

O fato de a fonte pagadora não efetuar a retenção do imposto na fonte, por mero equívoco ou mesmo omissão, não significa que o beneficiário do rendimento esteja desobrigado de recolher o imposto de renda sobre tais rendimentos, pois, efetivamente, é ele o contribuinte.

Quanto à contribuição sobre o décimo terceiro, a Instrução Normativa - IN RFB 1.500/14, dispõe que:

Art. 56. Para a determinação da base de cálculo do recolhimento mensal pode-se deduzir do rendimento tributável:

I - as parcelas previstas nos incisos I a V do caput do art. 52; e [...]

Art. 52. A base de cálculo sujeita à incidência mensal do IRRF é determinada mediante a dedução das seguintes parcelas do rendimento tributável:

I - as importâncias pagas em dinheiro a título de pensão alimentícia em face das normas do direito de família, quando em cumprimento de decisão judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais, de acordo homologado judicialmente, ou de escritura pública a que se refere o art. 1.124-A da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil;

II - a quantia, por dependente, constante da tabela mensal do Anexo VI a esta Instrução Normativa;

III - as contribuições para a Previdência Social da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios;

IV - as contribuições para as entidades de previdência complementar domiciliadas no Brasil e as contribuições para os Fapi, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social, no caso de trabalhador com vínculo empregatício ou de administradores;

V - as contribuições para as entidades de previdência complementar de natureza pública de que trata o § 15 do art. 40 da Constituição Federal, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social; e [...]

Ainda de acordo com a IN RFB 1.500/14:

Art. 12. Consideram-se rendimentos tributados exclusivamente na fonte os não sujeitos a antecipação para fins de ajuste anual, cuja retenção e recolhimento tenham sido efetuados pela fonte pagadora. (grifo nosso)

No caso em análise, caso o imposto sobre a renda incidente sobre o décimo terceiro fosse cobrado nos moldes que determina a legislação, a contribuinte não teria direito a nenhuma dedução, pois não efetuou pagamentos a título de pensão alimentícia, não possuía dependentes (conforme DIRPF), não contribuiu para a previdência oficial ou complementar. Assim, o imposto incidiria sobre o valor total do rendimento.

Na forma que foi feito no presente auto de infração, tal rendimento foi somado aos demais rendimentos sujeitos ao ajuste anual, sendo-lhe concedido o desconto simplificado de 20%, reduzindo a base de cálculo do imposto sobre a renda. Logo, esta situação é mais favorável para a contribuinte, pois ela não teria direito a qualquer dedução.

Acrescente-se o disposto na Súmula CARF nº 12:

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção.

Sendo assim, correto o procedimento fiscal que apurou o imposto devido, inclusive sobre os valores pagos a título de décimo terceiro.

CONCLUSÃO

Voto por conhecer do recurso, NEGANDO-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini

Voto Vencedor

Conselheiro Cleberson Alex Friess - Redator Designado

Peço vênia a I. Relatora para divergir quanto à tributação sobre o décimo terceiro salário (13º salário).

Para efeitos de tributação do imposto sobre a renda, a fiscalização utilizou os totais dos rendimentos de aposentadoria indicados nos comprovantes fornecidos pela Assembleia Legislativa de Santa Catarina, deduzindo, por ano-calendário, a parcela isenta de proventos de aposentadoria de declarante com 65 anos ou mais (fls. 240/244 e 252/253).

Em tais comprovantes emitidos pela fonte pagadora, não há discriminação dos valores dos rendimentos de aposentadoria com separação entre proventos mensais e gratificação natalina. Por isso, a autoridade fiscal considerou os valores resultantes integralmente como rendimentos tributáveis sujeitos a ajuste anual da declaração do imposto de renda da pessoa física.

Se é verdade que a impugnação não trouxe refutação direta quanto aos rendimentos relativos ao décimo terceiro salário, é certo que a pessoa física, por outro lado, alegou a responsabilidade exclusiva da fonte pagadora pelo recolhimento do imposto exigido no auto de infração.

Senão vejamos o que menciona a decisão de primeira instância a respeito da contestação do lançamento por meio da impugnação (fls. 338):

(...)

Do Dever da ALESC recolher o Tributo Supostamente Devido

Afirma que não se pode imputar ao impugnante eventual equívoco cometido pela ALESC, conseqüentemente, citando os art. 43 e 121 do CTN e art. 717 e 722 do Decreto n.º 3.000, de 1999 – RIR/99, entende que a responsabilidade pelo recolhimento do imposto apurado no presente processo é de exclusiva responsabilidade da ALESC, ou ao menos a exigência de juros e multa.

(...)

Considero assim, em respeito aos princípios da verdade material e do informalismo os quais devem nortear, sempre que possível, as decisões proferidas no âmbito do processo administrativo tributário, que a matéria não foi atingida pela preclusão, podendo ser avaliado o mérito pelo julgador "ad quem".

Ao confrontar os rendimentos das fichas financeiras da recorrente, relativas aos anos de 2008 a 2012, percebe-se que a base de cálculo tributável utilizada pela fiscalização no auto de infração, submetida à tabela progressiva anual, inclui, como afirmado no recurso voluntário, uma parcela paga a título de décimo terceiro salário (fls. 376/385).

Quanto ao décimo terceiro salário, a parcela é tributada exclusivamente na fonte e em separado dos demais rendimentos do beneficiário, conforme dispõe o art. 638 do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/99), veiculado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

Art. 638. Os rendimentos pagos a título de décimo terceiro salário (CF, art. 7º, inciso VIII) estão sujeitos à incidência do imposto na fonte com base na tabela progressiva (art. 620), observadas as seguintes normas (Lei nº 7.713, de 1988, art. 26, e Lei nº 8.134, de 1990, art. 16):

I - não haverá retenção na fonte, pelo pagamento de antecipações;

II - será devido, sobre o valor integral, no mês de sua quitação;

III - a tributação ocorrerá exclusivamente na fonte e separadamente dos demais rendimentos do beneficiário;

IV - serão admitidas as deduções previstas na Seção VI.

Nas hipóteses legais de imposto de renda incidente exclusivamente na fonte, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é da fonte pagadora. A fonte pagadora substitui o contribuinte na relação jurídica desde o momento do surgimento da obrigação tributária, persistindo a responsabilidade exclusiva da fonte pagadora mesmo que tenha deixado de reter o imposto.

No regime de retenção exclusiva na fonte, a falta da retenção não transfere a responsabilidade pelo recolhimento do imposto para o contribuinte, que continua desobrigado de submeter a parcela ao ajuste anual na declaração da pessoa física.

É importante deixar claro que a situação analisada é diversa da ausência de retenção do imposto que tenha a natureza de antecipação. Nessa hipótese, de antecipação, a responsabilidade inicial atribuída à fonte pagadora não afasta a obrigação do contribuinte pessoa física de oferecer os rendimentos à tributação na sua declaração de ajuste.

Dessa feita, cabe excluir da base de cálculo do imposto os valores referentes ao décimo terceiro salário, conforme a seguir resumido:

Ano-calendário	Parcela do 13º salário (R\$)	Fls. dos autos
2008	3.274,44	376/377
2009	3.551,98	378/379
2010	3,769,82	380/381
2011	4.093,57	382/383
2012	4,564,16	384/385

Em conclusão, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo tributável os valores referentes ao décimo terceiro salário, anos-calendário 2008 a 2012, conforme antes discriminado.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess