



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13836.720422/2011-85
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.444 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de novembro de 2022
Recorrente MARIA JOSEFA FERREIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a parte do lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

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

IRPF. ISENÇÃO. MOLÉSTIA GRAVE. COMPROVAÇÃO. 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.

STF. REPERCUSSÃO GERAL. STJ. REPETITIVOS. APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA.

Decisão definitiva de mérito proferida pelo STF na sistemática da repercussão geral ou pelo STJ em sede de recursos repetitivos deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA.

O imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos acumulados recebidos até o ano-calendário de 2009 deve ser apurado com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se refiram tais rendimentos tributáveis, calculado de forma mensal, e não pelo montante global pago extemporaneamente.

JUROS COMPENSATÓRIOS. NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA. VERBAS ALIMENTARES.

Não incide Imposto de Renda Pessoa Física sobre os juros de mora devidos pelo pagamento em atraso de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função ou decorrentes do pagamento de verbas alimentares.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) excluir da base de cálculo do imposto apurado os valores relativos aos juros compensatórios, devendo, para fins de dedução, ser proporcionalizado os honorários advocatícios entre as verbas tributáveis e as isentas; e b) determinar, em relação aos rendimentos recebidos acumuladamente, relativos ao ano-calendário 2009, o recálculo do imposto sobre a renda, com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se refiram tais rendimentos tributáveis, observando a renda auferida mês a mês pela contribuinte (regime de competência), se mais benéfico.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente). Ausentes, momentaneamente, os conselheiros Renato Adolfo Tonelli Junior e Wilderson Botto.

Relatório

Trata-se de Notificação de Lançamento de imposto de renda pessoa física - IRPF, fls. 24/28, ano-calendário 2009, que apurou imposto suplementar, acrescido de juros de mora e multa de ofício, em virtude de: omissão de rendimentos recebidos acumuladamente de pessoa jurídica (INSS), decorrentes de ação da Justiça Federal, no valor de R\$ 245.435,08.

Consta na descrição dos fatos que no valor bruto recebido foi deduzido os honorários advocatícios no valor de R\$ 105.186,46. O IRRF foi de R\$ 10.518,65.

Em impugnação apresentada às fls. 2/21, a contribuinte alega que é portadora de moléstia grave, fazendo jus à isenção do imposto de renda incidente sobre os rendimentos decorrentes de revisão de pensão por morte recebidos acumuladamente, que foram tributados rendimentos isentos por ter a contribuinte mais de 65 anos, que os rendimentos foram tributados de uma única vez e não considerando as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem os rendimentos, que houve a indevida incidência de IRPF sobre juros de mora.

Os autos foram baixados em diligência para que a contribuinte fosse intimada a apresentar Laudo médico oficial que comprovasse a existência de moléstia grave. Foi apresentado o documento de fls. 131/133.

A DRJ/SP1, julgou procedente em parte a impugnação, conforme Acórdão 16-42.203 de fls. 140/151, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2009

PORTADOR DE MOLÉSTIA GRAVE. ISENÇÃO.

A isenção de imposto de renda sobre proventos de aposentadoria de portador de moléstia grave será concedida quando invocada pelos contribuintes que sofram das patologias elencadas no texto legal que dispõe sobre esse benefício e deverá ser comprovada mediante laudo pericial emitido por serviço médico oficial, da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

ISENÇÃO DECLARANTE MAIOR DE 65 ANOS. RENDIMENTOS DE APOSENTADORIA E/OU PENSÃO. LIMITE MENSAL.

No caso de a pessoa física receber proventos de aposentadoria e/ou pensão de mais de um órgão público ou previdenciário, a parcela isenta deve ser considerada em relação à soma dos rendimentos, observados os limites mensais.

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE.

O total dos rendimentos recebidos acumuladamente pela pessoa física, até 31 de dezembro de 2009, deve ser tributado no mês do recebimento do crédito, nos termos do art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988.

MULTA DE OFÍCIO.

É de se afastar a aplicação da multa de ofício de 75,00%, por inexigível, em face do recolhimento integral do imposto, anteriormente à apresentação da declaração retificadora que originou o imposto lançado de ofício.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Consta do voto do Acórdão de Impugnação que a moléstia grave não restou comprovada, pois a doença Hipertensão Arterial Sistêmica não se encontra no rol das doenças que isentam seus portadores da incidência do imposto de renda. O provimento parcial ocorreu porque foi excluída a multa de ofício.

Cientificada do Acórdão em 5/4/13 (Aviso de Recebimento - AR, fl. 154), a contribuinte apresentou recurso voluntário, fls. 155/171, que contém, em síntese:

Preliminarmente, diz que os rendimentos foram recebidos acumuladamente, devendo ser aplicado o entendimento do STJ que para o cálculo do imposto de renda sobre rendimentos recebidos acumuladamente devem ser consideradas as tabelas e alíquotas da época em que o rendimento deveria ter sido pago.

Alega que é nulo o lançamento, pois o imposto já foi recolhido pela recorrente quando da entrega da declaração original.

No mérito, afirma que é portadora de moléstia grave. Esclarece que lançou na DIRPF os rendimentos como tributáveis. Ao perceber que os valores eram passíveis de isenção, fez declaração retificadora, visando alocar os rendimentos na ficha correta “rendimentos isentos e não tributáveis”.

Alega que os rendimentos são oriundos de ação de revisão de benefício de pensão por morte e que no laudo apresentado estão elencadas as doenças, sendo assinalada “Nefropatia grave”. Questiona a conduta do julgador de primeira instância ao analisar o laudo. Conclui que estão preenchidos os requisitos legais para gozar do direito à isenção. Requer a oportunidade para juntada de novo laudo pericial.

Entende fazer jus à isenção de pessoas com mais de 65 anos se considerado o valor mensal dos rendimentos recebidos.

Aduz ser indevida a incidência de IRRF sobre juros de mora.

Requer seja cancelada a exigência fiscal. Subsidiariamente, que os rendimentos sejam tributados de acordo com o mês do recebimento.

Os autos foram baixados em diligência, Resolução nº 2401-000.841, fls. 176/177, com solicitação para que a contribuinte fosse intimada para apresentar novo Laudo oficial com a indicação precisa de a partir de quando ela foi diagnosticada com Nefropatia Grave.

Consta dos autos que a contribuinte falecera em 2016 e que as intimações foram feitas em nome da sucessora Edith Aparecida Ferreira. Frustrada por três vezes a ciência pelos correios, ela se deu por meio de edital.

Não houve manifestação e nenhum documento foi apresentado.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

ADMISSIBILIDADE

Não consta dos autos a data de apresentação do recurso. A recorrente alega ser tempestivo. Assim, admite-se que o recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, devendo ser conhecido.

PRELIMINAR

Da leitura da impugnação e acórdão recorrido, não se verifica o questionamento trazido apenas no recurso em sede de preliminar, afirmando nulidade do lançamento, pois o imposto já foi recolhido quando da entrega da declaração original.

Desta forma, sendo considerada não impugnada a parte do lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte, ocorre a preclusão.

Logo, não podem ser apreciados, na fase recursal, os argumentos trazidos no recurso, que não foram apresentados por ocasião da impugnação.

De qualquer forma, esclarece-se que a declaração retificadora substitui a original e caso não fosse constituído o crédito tributário, o valor recolhido não estaria atrelado a qualquer imposto devido, podendo vir a ser, equivocadamente, objeto de pedido de restituição.

Assim, rejeita-se a preliminar de nulidade.

MÉRITO

Inicialmente, destaca-se que a contribuinte já havia enviado a DIRPF e recolhido o imposto apurado. Em seguida, vislumbrando a hipótese de isenção, por entender ser portadora de moléstia grave, enviou declaração retificadora informando os rendimentos recebidos acumuladamente como isentos, pleiteando a restituição do imposto retido na fonte e recolhido.

ISENÇÃO

Quanto a isenção, 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 seguintes 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, vigente à época, 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.

Acrescente-se a isso o enunciado da Súmula Carf nº 63, aprovada em 29/11/10:

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.** (grifo nosso)

No presente caso, conforme peças judiciais juntadas aos autos às fls. 16 e seguintes, vê-se que os rendimentos decorrem de ação de revisão de benefício de pensão por morte (aposentadoria por invalidez do marido falecido e pensão por morte) proposta contra o INSS.

Para comprovação da moléstia grave, foi apresentado o Laudo Pericial de fl. 132 no qual consta ser a contribuinte portadora, desde 09/2004, de “Hipertensão Arterial Sistêmica”, o que levou a DRJ a não aceitar a alegação de ser a contribuinte portadora de moléstia grave. Contudo, no campo “Exposição das observações” consta que a paciente teve diagnóstico inicial de “HAS estágio III” (hipertensão arterial) que evoluiu com insuficiência renal crônica. Após evoluindo com outras comorbidades. Na conclusão foi marcado o campo “Nefropatia Grave”.

Observa-se que referido **laudo não foi datado**. Nele consta que a paciente tem hipertensão arterial sistêmica, que evoluiu para insuficiência renal. Contudo, não há informação de quando se deu tal evolução, não sendo possível precisar a partir de quando a contribuinte foi diagnosticada como portadora de Nefropatia Grave, moléstia que ensejaria a isenção do imposto de renda pleiteada.

Na declaração de médico particular de fl. 133, consta atendimento ambulatorial por insuficiência renal desde dezembro de 2009. Não constam dos autos outros documentos relacionados à moléstia alegada.

No recurso a recorrente requer a oportunidade para juntada de novo laudo pericial, contudo não apresentou referido laudo.

Conforme relatado, houve intimação para apresentação de novo Laudo oficial com a indicação precisa de a partir de quando a contribuinte foi diagnosticada com Nefropatia Grave. Contudo, nada foi apresentado.

Sendo assim, diante da falta de comprovação da data de início da moléstia grave, não há como reconhecer o direito à isenção pleiteada.

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE

Para o rendimento recebido acumuladamente - RRA até ano-calendário de 2009, deve-se observar o disposto na Lei 7.713/98, art. 12, na redação vigente à época do fato gerador:

Art. 12. No caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto incidirá, no mês do recebimento ou crédito, sobre o total dos rendimentos, diminuídos do valor das despesas com ação judicial necessárias ao seu recebimento, inclusive de advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização.

Vê-se, portanto, que o comando legal vigente à época determinava que o imposto incidiria no mês do recebimento dos valores acumulados, utilizando-se as tabelas e alíquotas vigentes na época do recebimento dessas parcelas, independentemente do período que deveriam ter sido adimplidos, adotando-se como base de cálculo o montante global pago.

Contudo, o STF, no julgamento do Recurso Extraordinário - RE nº 614.406/RS, em sede de repercussão geral, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988, quanto à sistemática de cálculo para a incidência do imposto sobre os rendimentos recebidos acumuladamente, por violar os princípios da isonomia e da capacidade contributiva.

Tal decisão afastou o regime de caixa, determinando o regime de competência para o cálculo mensal do imposto sobre a renda devido pela pessoa física, com a utilização das tabelas progressivas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido pagos.

O Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9/6/15, com redação dada pela Portaria MF nº 152, de 3/5/16, dispõe que:

Art. 62. [...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça 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 CARF.

Sendo assim, deve ser adotado por este órgão julgador o entendimento exarado pelo STF e para o cálculo do IRPF incidente sobre os RRA, decorrentes de ação judicial, ano-calendário 2009, deve-se considerar as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se refiram os rendimentos.

PARCELA ISENTA DE RENDIMENTOS DE APOSENTADORIA OU PENSÃO RECEBIDOS POR CONTRIBUINTE COM MAIS DE 65 ANOS

Afirma ainda a recorrente que faria jus à isenção de pessoas com mais de 65 anos se considerado o valor mensal dos rendimentos recebidos.

Conforme suficientemente esclarecido no acórdão recorrido, **a parcela de isenção somente pode ser computada uma vez:**

Depreende-se dos comandos normativos os requisitos e condições: a) os rendimentos devem ser originados de aposentadoria ou pensão; b) o contribuinte deve completar 65 anos; e c) a parcela de isenção pode ser computada somente uma vez, mesmo no caso de recebimento de mais de um rendimento.

No caso em apreciação, verifica-se que o contribuinte já usufruiu desta isenção nos valores pagos pelo INSS a título de benefícios previdenciários, conforme Comprovante de Rendimentos de fl. 34, no valor total de R\$ 18.587,89 de rendimento isento, ou seja, o total possível para o ano, não havendo mais o que se conceder em relação a tal isenção.

Portanto, uma vez que a contribuinte já recebe, mês a mês, benefícios previdenciários em valor superior à parcela de isenção de contribuinte com mais de 65 anos, não há como considerar **de novo** referida parcela isenta no cálculo do imposto relativo aos rendimentos recebidos acumuladamente.

REMUNERAÇÃO PAGA EM ATRASO POR EXERCÍCIO DE EMPREGO.
NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE JUROS RECEBIDOS.

Sobre a tributação dos juros compensatórios, tema de repercussão geral nº 808, o STF fixou a seguinte tese: “Não incide Imposto de Renda Pessoa Física sobre os juros de mora devidos pelo pagamento em atraso de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função”.

Seguindo a mesma linha de raciocínio, o STJ, baseado na decisão do STF, julgou o tema repetitivo nº 878, no qual se discutiu a regra geral de incidência do imposto de renda sobre juros de mora, **com foco nos juros incidentes sobre benefícios previdenciários pagos em atraso**. No caso, fixou-se a tese: “Os juros de mora decorrentes do pagamento em atraso de verbas alimentares a pessoas físicas escapam à regra geral da incidência do Imposto de Renda, posto que, excepcionalmente, configuram indenização por danos emergentes”.

O Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9/6/15, com redação dada pela Portaria MF nº 152, de 3/5/16, dispõe que:

Art. 62. [...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça 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 CARF.

Logo, deve ser excluído **da base de cálculo do lançamento** os valores recebidos decorrentes da ação judicial a título de juros compensatórios (documento de liquidação às fls. 95 e seguintes).

Observe-se que tal exclusão determina na necessidade de se ratear os honorários advocatícios entre os rendimentos tributáveis e os isentos, devendo a dedução ser proporcional aos rendimentos tributáveis.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para: a) excluir da base de cálculo do imposto apurado os valores relativos aos juros compensatórios, devendo, para fins de dedução, ser proporcionalizados os honorários advocatícios entre as verbas tributáveis e as isentas; e b) determinar, em relação aos rendimentos recebidos acumuladamente, relativos ao ano-calendário 2009, o recálculo do imposto sobre a renda, com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se refiram tais rendimentos tributáveis, observando a renda auferida mês a mês pela contribuinte (regime de competência), se mais benéfico.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier

Fl. 9 do Acórdão n.º 2401-010.444 - 2ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13836.720422/2011-85