



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



**Processo nº** 15504.017705/2010-42  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2002-007.781 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 27 de julho de 2023  
**Recorrente** ANTONIO PIRES DE ARAUJO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO RECURSAL.  
IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

A impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal e é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as suas razões de defesa, não se admitindo a apresentação em sede recursal de argumentos não debatidos na origem, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública.

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA.

Consoante decidido pelo STF na sistemática estabelecida pelo art. 543-B, do CPC, no âmbito do RE 614.406/RS, o Imposto de Renda Pessoa Física sobre os rendimentos recebidos acumuladamente deve ser calculado de acordo com o regime de competência.

PROCESSO JUDICIAL DE REVISÃO DE BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO CONTRA O INSS. JUROS DE MORA RELACIONADOS AOS PAGAMENTOS DOS DIREITOS E VANTAGENS DECORRENTES DA REVISÃO DO BENEFÍCIO DE NATUREZA ALIMENTAR. PARCELA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incide imposto de renda sobre os juros de mora legais pelo atraso no pagamento de verbas de revisão de benefício previdenciário reconhecidas em decisão judicial, por se assemelhar tais rendimentos, pela natureza alimentar, a remuneração por exercício de emprego, cargo ou função. Tema 808 da Repercussão Geral do STF. Tema Repetitivo 470 do STJ.

HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS

Honorários advocatícios e despesas judiciais pagos podem ser deduzidos dos valores recebidos em ações judiciais, desde que comprovado nos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo da matéria preclusa, e, na parte conhecida,

em dar-lhe provimento parcial para que : a) o imposto discutido no presente processo seja recalculado pelo regime de competência, utilizando-se as tabelas e alíquotas vigentes nos meses de referência dos rendimentos recebidos acumuladamente e; b) decotar do lançamento a parcela que se refira aos juros de mora legais vinculados aos rendimentos recebidos acumuladamente.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sateles - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Freitas de Souza Costa, Thiago Alvares Feital, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

## Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Trata-se de Notificação de Lançamento lavrada contra ANTONIO PIRES DE ARAUJO, CPF 174.943.896-87, fls. 10/13, originada da revisão dos dados informados na Declaração de Ajuste Anual do exercício 2008.

Está sendo exigido imposto de renda suplementar, código 2904, no valor de R\$ 25.915,04, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

De acordo com o relatório Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 11, foi apurada omissão de rendimentos, no valor de R\$ 122.782,96, recebidos das seguintes fontes pagadoras:

Fonte pagadora	Rendimentos omitidos	IRRF sobre os rendimentos omitidos
CNPJ 17.171.612/0001-40 – Carbel S/A	9.360,40	0,00
CNPJ 29.979.036/0001-40 – INSS	113.422,56	912,89
Total	122.782,96	912,89

Na apuração do imposto devido, foi compensado o IRRF sobre os rendimentos omitidos, no valor de R\$ 912,89.

O contribuinte tomou ciência da Notificação de Lançamento em 15/09/10, por intermédio do Edital Malha Fiscal IRPF n.º 00004/2010, tela de fls. 22. A petição de defesa foi apresentada em 14/10/10, conforme instrumento de fls. 3/8, com as seguintes razões de contestação.

O valor de R\$ 122.782,96 não se enquadra em hipótese de incidência de imposto de renda, por se tratar de benefício de aposentadoria por tempo de serviço, que deveria ter sido pago pelo INSS mensalmente, na faixa de isenção. É injusto tributar na faixa de 27,5% o valor recebido acumuladamente.

O poder judiciário já se posicionou contrário à tributação que a Receita Federal pretende impor ao contribuinte, por meio de ação civil pública, com efeitos em todo o território nacional.

Cita julgados do STJ – Superior Tribunal de Justiça sobre o assunto. Ressalta que, no caso de pagamento acumulado de prestações previdenciárias atrasadas, o imposto de renda a ser retido na fonte ou pago pelo beneficiário, não deve ser superior ao que pagaria (ou seria isento), caso tivesse recebido o valor mês a mês, na data de vencimento de cada parcela. Quem recebeu em dia seria isento, ou pagaria menos imposto, do que aquele que recebeu os valores acumulados, por demora na concessão do benefício previdenciário.

Requer seja declarado nulo o lançamento ou o total provimento da solicitação, tornando sem efeito o crédito exigido. Caso entendam de modo diverso, requer seja excluído ou minorada a multa, ou ainda, seja cobrado o imposto de renda devido sobre o valor que deveria ter sido pago mensalmente, respeitando a faixa de tributação do valor mensal.

Pede seja intimado via correios de todos os atos posteriores.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil - DRF, em observância ao contido na Instrução Normativa RFB n.º 1.061/10, apreciou as provas juntadas na SRL – Solicitação de Retificação de Lançamento e expediu o Termo Circunstanciado de fls. 32/33, e Despacho Decisório de fls. 35.

De acordo com o referido Termo Circunstanciado, não foi acolhida a alegação do contribuinte de que o imposto de renda deveria incidir mês a mês, qual seja, ao tempo em que o benefício previdenciário era devido.

A autoridade revisora justificou a manutenção da omissão do rendimentos recebidos do INSS nos seguintes termos:

“Entretanto, conforme dispõe o art. 56 do Decreto n.º 3.000, de 26/3/99 (Regulamento do Imposto de Renda), no caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto incidirá no mês do recebimento, sobre o total dos rendimentos, inclusive juros e atualização monetária. Podendo ser deduzido as despesas com a ação judicial, se tiverem sido pagas pelo contribuinte.

No caso em exame, como não houve comprovação de despesas judiciais, a omissão foi do valor integral informado em Dirf, ou seja, R\$ 113.422,56.”

Na revisão, foi desconsiderada a omissão de rendimentos recebidos da Carbel S/A, no valor de R\$ 9.360,40. No entanto, ficou mantida a omissão decorrente de rendimentos recebidos acumuladamente do INSS, no montante de R\$ 113.422,56. O imposto de renda devido passou de R\$ 25.915,04 para R\$ 23.340,93.

O contribuinte tomou ciência do Termo Circunstanciado do Despacho Decisório em 22/9/11, com reabertura do prazo de manifestação, conforme AR de fls. 37/38.

Em 10/10/11, o contribuinte apresenta impugnação fls. 39/40, discordando da omissão de rendimentos, no valor de R\$ 113.422,56, recebidos do INSS.

Afirma que recebeu apenas parte deste valor, devendo serem considerados os honorários advocatícios de 20% sobre o valor pago pelo INSS. O advogado deve ser intimado para comprovar honorários recebidos.

Reitera a alegação de que os rendimentos de aposentadoria não podem ser tributados de uma só vez, deve ser aplicado o art. 12 da Lei n.º 7.713/98, c/c a IN RFB n.º 1.127/11, que regulamenta o imposto de renda incidente sobre rendimentos recebidos acumuladamente, qual seja, a tributação deve ser feita pela tabela progressiva mensal multiplicado pelos meses a que se refiram os rendimentos.

A decisão de primeira instância manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Exercício: 2008

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE.

Considera-se omissão de rendimentos os valores recebidos acumuladamente, não declarados pelo contribuinte.

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 honorários advocatícios.

Cientificado da decisão de primeira instância em 18/04/2013, o sujeito passivo interpôs, em 03/05/2013, Recurso Voluntário, alegando em apertada síntese, que:

- a) as despesas com honorários advocatícios estão comprovadas nos autos
- b) os rendimentos recebidos acumuladamente devem ser apurados e tributados sob o regime de competência, utilizando as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem tais rendimentos, mês a mês, e não sobre o montante global
- c) cabimento de diligência para atestar a autenticidade dos documentos ou a veracidade dos fatos alegados
- d) não incide imposto de renda sobre décimo terceiro salário e correções monetárias incidentes sobre rendimentos recebidos acumuladamente, por terem natureza indenizatória

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro(a) Marcelo De Sousa Sateles - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Primeiramente, esclareça-se que a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte já considerou parcialmente procedente a alegação do impugnante (e-fls. 32 e 33), uma vez que cancelou a infração de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, Carbel S.A., no valor de R\$ 9.360,40.

Portanto, o litígio ficou restrito à infração de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, INSS, no valor de R\$ 113.422,56.

## **Da Preclusão**

Em sede de recurso, o contribuinte alega que dos valores recebidos acumuladamente do INSS não deve incidir imposto de renda sobre décimo terceiro salário, logo deve ser feita uma diligência fiscal para reduzir essa rubrica da base de cálculo da infração.

Compulsando os autos, verifica-se que tal tese argumentativa não foi apresentada em sua impugnação.

Necessário destacar, entretanto, que argumentos aduzidos tão somente em sede de recurso voluntário não devem ser conhecidos, por preclusã, em respeito às normas que regem o processo administrativo fiscal.

Mister notar que o recorrente não pode modificar o pedido ou invocar outra *causa petendi* (causa de pedir) nesta fase do contencioso, sob pena de violação dos princípios da congruência, estabilização da demanda e do duplo grau de jurisdição administrativa, em ofensa aos arts. 14 a 17 do Decreto n.º 70.235/72 (em especial o § 4º do art. 16), bem como aos arts. 141, 223, 329 e 492 do Código de Processo Civil (CPC), mormente quando não há motivo para só agora aduzir os questionamentos referidos.

Revela-se, portanto, que a adução recursal em específico, não antes levantada no curso do contencioso, tem fins precipuamente procrastinatórios, não merecendo ser conhecida, à míngua de amparo normativo para tanto.

## **Do Mérito**

### **Do Regime de Competência**

O litígio recai sobre a forma de tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente, pugnando que seja adotado o regime de competência.

Para o rendimento recebido acumuladamente - RRA até ano-calendário de 2007 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, imperioso atentar para a decisão definitiva de mérito no Recurso Extraordinário (RE) n.º 614.406/RS, proferida pelo Supremo Tribunal Federal (STF) na sistemática da repercussão geral, a qual deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Com efeito, afastando o regime de caixa, o Tribunal acolheu o regime de competência para o cálculo mensal do imposto de renda devido pela pessoa física, com a utilização das tabelas progressivas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos.

Vale dizer, o imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos acumulados percebidos no ano-calendário 2007 deve ser apurado com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referam tais rendimentos tributáveis, calculado de forma mensal, e não pelo montante global pago extemporaneamente.

### **Juros Incidentes sobre os Rendimentos Recebidos Acumuladamente**

Em sessão virtual do STF realizada entre os dias 05/03/2021 a 12/03/2021, o plenário da Corte, no julgamento do RE n.º 855.091/RS, com repercussão geral reconhecida, da relatoria do Ministro Dias Toffoli, reconheceu 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. Eis a ementa desse julgado:

TEMA 808 DA REPERCUSSÃO GERAL (RE 855091):

EMENTA:

Recurso extraordinário. Repercussão Geral. Direito Tributário. Imposto de renda. Juros moratórios devidos em razão do atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função. Caráter indenizatório. Danos emergentes. Não incidência.

Ademais, em sede de Recurso Repetitivo, o STJ, no Tema Repetitivo 470, REsp 1.227.133, debatendo a tributação pelo Imposto de Renda dos juros de mora recebidos como

consectários de sentença condenatória em reclamatória trabalhista, igualmente firmou a Tese segundo a qual: “*Não incide Imposto de Renda sobre os juros moratórios legais vinculados a verbas trabalhistas reconhecidas em decisão judicial.*”

Na ocasião do julgamento do STF a Excelsa Corte fez uma distinção entre as possíveis naturezas dos juros de mora. Explanou o STF que os juros de mora quando têm a natureza de indenização pelos danos emergentes, vale dizer, quando se destinam a compensar aquilo que efetivamente se perdeu, não se amoldam ao conteúdo da materialidade do imposto sobre a renda prevista no art. 153, inciso III, da Constituição Federal. Todavia, quando tivessem natureza de lucros cessantes, e desde que caracterizado o acréscimo patrimonial (materialidade necessária para a incidência tributária), poderiam, em tese, sofrer a incidência tributária, no entanto, não é a hipótese dos juros de mora sobre as verbas recebidas na Justiça em revisão de benefício previdenciário que tem natureza alimentar a exemplo dos salários de empregados.

Entendeu o STF que os juros de mora pagos em razão do atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função têm por finalidade a recomposição das efetivas perdas (danos emergentes), de modo que não pode ser tributado pelo IRPF e essas verbas têm natureza alimentar a exemplo das verbas decorrentes de revisão de benefício previdenciário.

Portanto, o STF reconheceu o caráter indenizatório dos juros de mora e a sua natureza jurídica autônoma.

De certo modo, o STF deixou espaço para a tributação de verba de caráter indenizatório com viés de lucros cessantes, mas, não, dos valores auferidos como danos emergentes, que apenas recompõem o patrimônio desfalcado, sem acrescê-lo, entendendo que essa é a hipótese dos juros de mora sobre verbas decorrente de reclamatória trabalhista e a verba decorrente de revisão de benefício previdenciário, com cunho alimentar, deve seguir igual sorte. Compreendeu o STF que a demora no adimplemento da remuneração devida ao empregado (e aqui, de igual modo, ao detentor de benefício previdenciário com viés alimentar) gera danos emergentes, considerando que seria com o rendimento do seu salário (ou do benefício, no caso previdenciário) que ele organizaria as próprias finanças e não os recebendo estaria sujeito a todo tipo de intempere se submetendo, por exemplo, a captação do mercado pagando juros ao tomador.

Logo, por se tratar de danos emergentes, os juros de mora para a espécie em discussão não podem ser submetidos à tributação do imposto sobre a renda, razão pela qual a Excelsa Corte considerou como não recepcionada pela Constituição Federal a parte do parágrafo único do art. 16 da Lei n.º 4.506, de 1964, e deu ao § 1º do art. 3º da Lei n.º 7.713, de 1988, e ao art. 43, inciso II e § 1º, do CTN interpretação conforme à Constituição da República, excluindo do âmbito de aplicação desses dispositivos a incidência do IRPF sobre os juros de mora legais vinculados a verbas trabalhistas reconhecidas em decisão judicial e, por igual lógica, uso o mesmo racional para a verba de complementação de aposentadoria.

No caso concreto, conforme depreende-se do documento acostado à e-fl. 41, consta a informação do recebimento de juros de mora de R\$ 20.263,00, do valor total recebido pelo contribuinte a título de benefício previdenciário.

Sendo assim, com razão o recorrente neste capítulo para decotar do lançamento a parcela que se refira aos juros de mora legais vinculados aos rendimentos recebidos acumuladamente.

### **Deduções Honorários Advocáticos**

Especificamente quanto aos argumentos relativos a este ponto, tendo em vista que a contribuinte simplesmente repisa às alegações da defesa inaugural, sem colacionar nenhum novo documento, peço vênia para transcrever excertos da decisão recorrida e adotá-los como razões de decidir, por muito bem analisar as alegações suscitadas pelo autuado, *in verbis*:

Nos termos do art. 12 da lei n.º 7.713/88, poderá ser deduzido dos rendimentos tributáveis, as despesas com ação judicial necessárias ao recebimento do valor objeto da demanda judicial, inclusive o valor referente a honorários advocatícios, se tiverem sido pagos pelo contribuinte, sem indenização.

O contribuinte juntou aos autos o contrato de prestação de serviços advocatícios, fls. 45, datado de 21/9/2000, sem assinatura dos advogados contratados. Tal documento não é suficiente para comprovar que houve a prestação de serviços de advocacia (pela ausência de assinatura dos contratados), nem tampouco quais serviços foram prestados, pois não foi apresentado nenhum documento que demonstrasse que o contribuinte interpôs ação judicial em face do INSS.

O documento de fls. 41, denominado “Sistema de Pagamento de Benefícios em Meio Alternativo” de 2/5/2007, referente ao benefício 115.534.162-4, do período de 7/11/00 a 31/7/06, pago por intermédio do Banco do Brasil S/A, não demonstra que o pedido do contribuinte referente ao benefício previdenciário foi feito na esfera judicial.

Quanto ao pedido de que o advogado seja intimado para comprovar os honorários recebidos, também não pode ser acolhido. De acordo com o art. 16, III, do Decreto n.º 70.235/72, as provas devem ser apresentadas, pelo contribuinte, na impugnação. Não cabe à autoridade julgadora produzir provas para o impugnante:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

[...]

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;*

Desta forma, não há como acatar o pedido de dedução de despesas com ação judicial referente a honorários advocatícios.

## **Conclusão**

Diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo da matéria preclusa, e, na parte conhecida, dou-lhe provimento parcial para que: a) o imposto discutido no presente processo seja recalculado pelo regime de competência, utilizando-se as tabelas e alíquotas vigentes nos meses de referência dos rendimentos recebidos acumuladamente e; b) decotar do lançamento a parcela que se refira aos juros de mora legais vinculados aos rendimentos recebidos acumuladamente.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo De Sousa Sateles