



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.720013/2017-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.142 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de abril de 2022
Recorrente MARCOS JULIANO COUTINHO DIAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2013

NULIDADE. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA.

É nula a decisão que deixa de enfrentar, ao menos conjuntamente com as demais, as alegações de mérito do impugnante. Tal ausência impede o reexame da decisão através de recurso voluntário por supressão de instância.

INOVAÇÃO NOS CRITÉRIOS JURÍDICOS DO LANÇAMENTO PELAS AUTORIDADES JULGADORAS. IMPOSSIBILIDADE.

Às autoridades julgadoras de primeira instância não compete o aprimoramento do lançamento realizado. A adoção de critérios novos para a manutenção do lançamento, em conteúdo diverso daquele inicialmente utilizado, importa em efetiva nulidade da atuação das autoridades julgadoras.

INOVAÇÃO NOS FUNDAMENTOS DO LANÇAMENTO PELAS AUTORIDADES JULGADORAS. IMPOSSIBILIDADE.

Às autoridades julgadoras de primeira instância não compete o aprimoramento do lançamento realizado. A inovação nos critérios utilizados do lançamento afronta a segurança jurídica e viola o direito ao contraditório, à ampla defesa e ao devido processo legal, pois é no momento da constituição do crédito tributário pelo lançamento que são fixadas as premissas fáticas e jurídicas sobre as quais o ato administrativo foi praticado e é em relação a elas que o autuado vai construir a sua defesa, que será submetida ao contencioso administrativo. Assim, a introdução de fundamento jurídico novo no momento do julgamento é inadmissível.

ACÓRDÃO. INOVAÇÃO DE FUNDAMENTOS. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

É nulo o acórdão que apresenta como razão de decidir fundamento ainda não trazido ao processo, diferente do que embasou o lançamento, suprimindo instância e cerceando o direito pleno de defesa do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para declarar a nulidade do acórdão recorrido, determinando o retorno dos

autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de origem, a fim de que seja prolatada nova decisão. Votaram pelas conclusões os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira e Miriam Denise Xavier.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Andrea Viana Arrais Egypto, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Matheus Soares Leite, Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 140 e ss).

Pois bem. Trata o processo de impugnação à notificação de lançamento de imposto de renda pessoa física, fls. 86/103, resultante de procedimento de revisão de declaração de ajuste do exercício 2013, ano-calendário 2012, por meio da qual se exige o crédito tributário de R\$ 19.393,03.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento foram apuradas as seguintes infrações:

Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica

Conceituam-se como rendimentos acumulados os recebidos por decisão administrativa ou judicial, que sejam referentes a anos-calendários anteriores ao do recebimento, de acordo com a legislação do Imposto De Renda. No presente caso, as partes realizaram acordo, que foi juntado aos autos do Processo n. 01933-1991-012-03-00-4, conforme Certidão n. 00882/16 apresentada pelo Intimado.

Dedução indevida de Pensão Alimentícia Judicial e/ou por Escritura Pública (R\$14.310,00)

Não foram comprovadas por nenhum documento as Pensões Alimentícias Judiciais, declaradas, como tendo sido pagas aos Alimentandos relacionados, e, também, não há qualquer comprovante de pagamento das mesmas, que, também, não foram descontadas pela fonte pagadora dos Rendimentos.

Dedução indevida de Despesas Médicas (R\$18.234,25)

As despesas médicas glosadas, conforme Relação anexa, não foram comprovadas, por nenhum documento, e, também, não foram confirmadas pelos sistemas da RFB.

Dedução indevida de Previdência Oficial Relativa a Rendimentos Recebidos Acumuladamente - Tributação Exclusiva (R\$1.518,79)

Fonte Pagadora: 18.715.383/0001-40 - Município de Belo Horizonte. Não foi comprovada, no dossiê apresentado pelo Intimado, a existência de decisão administrativa ou judicial.

Número de meses relativo a Rendimentos Recebidos Acumuladamente indevidamente declarado - Tributação Exclusiva

Fonte pagadora: 18.715.383/0001-40 - Município de Belo Horizonte. Houve Acordo entre as Partes, e renúncia do Precatório, conforme documentos analisados.

Compensação Indevida de Imposto de Renda Retido na Fonte sobre Rendimentos Recebidos Acumuladamente - Tributação Exclusiva

Ocorreu a renúncia do Precatório, e os recebimentos decorrentes do acordo não ocorreram por força de decisão judicial, que nem teve sua existência comprovada no dossiê apresentado. Assim sendo, considerou-se que todos os rendimentos são decorrentes de Trabalho Assalariado, e os valores declarados foram ajustados, conforme DIRF, enviada à RFB, pela fonte pagadora Município de Belo Horizonte (CNPJ 18.715.383/0001-40), e demais documentos analisados.

Rendimentos Recebidos Acumuladamente (RRA) - Demonstrativos de Apuração das Alterações do Imposto Devido RRA e do Imposto de Renda Retido RRA - Exclusivo Fonte Quadro de Totais

Ajuste dos valores de Rendimento, IRRF, Previdência Oficial, e Número de Meses, conforme DIRF, enviada a RFB, pela fonte pagadora Município de Belo Horizonte (CNPJ 18.715.383/0001-40). Foram zeradas as informações errôneas na Ficha de Rendimentos Recebidos Acumuladamente.

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 23/12/2016 (fl.105) e apresentou impugnação em 02/01/2017, alegando, em síntese, o que segue:

1. Alega que a notificação é equivocada ao negar que o rendimento recebido é rendimento recebido acumuladamente, já tratado como tal pela própria RFB em relação a outros contribuinte.
2. Salaria que não houve omissão de qualquer valor. O recorrente apenas lançou o valor indicado como RRA referente ao período de junho de 1991 a maio de 2000, conforme demonstrado pela certidão expedida pela 12ª Vara do Trabalho de Belo Horizonte, e das fichas financeiras fornecidas pela Prefeitura de Belo Horizonte.
3. Sustenta que a certidão juntada tem fé pública, e nela consta expressamente que o valor se refere a rendimento do período de junho de 1991 a maio de 2000.
4. Questiona a alegação de que não houve decisão judicial, quando houve emissão de precatório por força de uma decisão judicial.
5. Entende que a renúncia ao precatório em nada altera a natureza de rendimento acumulado do valor recebido. Esclarece que a renúncia ocorreu apenas por uma formalidade jurídica, para que nenhum autor da ação alegasse posteriormente que o precatório não foi pago, e para que o pagamento tivesse justificativa nos contracheques dos autores.
6. Informa apresentar cópia dos comprovantes de despesas médicas e de pensão alimentícia e também cópia da sentença judicial que estipulou a pensão alimentícia.

7. Sobre a glosa de contribuição previdenciária de R\$1.518,79, alega que é indevida pois a PBH reteve do contribuinte este valor sobre os rendimentos recebidos acumuladamente.
8. Alega que não há hipótese de incidência para cobrança de multa de ofício, pois o resultado correto é o que consta na declaração de IR do recorrente que apurou imposto a restituir.
9. Pede, ao final, que seja dada procedência ao recurso com determinação da devolução ao recorrente do valor que ainda lhe cabe.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil**, por meio do Acórdão de e-fls. 140 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação procedente em parte**, com a **manutenção parcial** do crédito tributário exigido, estando dispensado de ementa, conforme Portaria RFB n.º 2724, de 27 de setembro de 2017.

Resumidamente, a **procedência parcial** foi unicamente em relação à Dedução indevida de Despesas Médicas (R\$18.234,25), de modo que a DRJ decidiu por restabelecer o valor de R\$18.154,25, mantendo apenas a glosa de R\$ 80,00, referente ao pagamento declarado como feito a LRS Corporal Ltda – ME, eis que constaria na Nota Fiscal que o serviço diz respeito à tratamento de emagrecimento, sem o detalhamento do serviço contratado, não sendo possível verificar, portanto, se constaria dos rol de serviços dedutível.

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 156 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos tecidos em sua impugnação, no sentido de que:

A Questão dos Rendimentos Acumulados — Impossibilidade de Inovação Processual para que o Acórdão Recorrido Invoque Solução de Consulta em Nenhum Momento Mencionada na Notificação de Lançamento— Reconhecimento de Tais Rendimentos como Acumulados em Outros Processos pela Própria DRF/BHE (Notificação de Lançamento IR n.º 2011/038813207959804) e pela DRJ/RJO (Acórdão n.º 12-94.637)

1. Ao contrário do que alegam a notificação impugnada e o acórdão recorrido, não houve omissão de rendimentos pelo recorrente. Este apenas lançou o valor de R\$ 47.399,76 como RRA, pois, como demonstrado pela certidão expedida pela 128 Vara do Trabalho de Belo Horizonte, e das fichas financeiras fornecidas pela Prefeitura de Belo Horizonte (páginas 25 e 26 e 27, respectivamente), tal valor decorre de rendimento acumulado do recorrente referente ao período de **junho de 1991 a fevereiro de 2002**.
2. Não pode o acórdão recorrido inovar no presente momento para invocar consulta feita pelo recorrente, pois como esta em nenhum momento foi suscitada na notificação de lançamento, configura-se inequívoca supressão de esfera de julgamento invoca-la agora.
3. Por óbvio, o recorrente tem o direito de contestar as alegações do Fisco desde a impugnação, sendo vedada a inovação de argumentos pelo Fisco a partir do julgamento na DRJ.
4. No presente caso, como a consulta invocada no acórdão recorrido em nenhum momento foi mencionada na notificação de lançamento, o recorrente não teve a oportunidade de impugnar tal argumento perante a DRJ, razão pela qual esta, de surpresa e inovando nos autos, não pode agora invocar tal consulta, razão pela qual o acórdão recorrido é nulo de plano.

5. Como consta na certidão expedida pela 12ª Vara do Trabalho de Belo Horizonte (pág. 25), o valor recebido pelo recorrente trata-se de rendimento acumulado referente ao período de junho de 1991 a fevereiro de 2002, conferido a ele por meio de decisão judicial transitada em julgado, a ser pago em 148,78 parcelas, nada tendo a ver com o salário do recorrente.
6. Ao contrário do que alega o Fisco na solução de consulta, a renúncia ao precatório em nada altera a natureza de rendimento acumulado do valor recebido pelo recorrente. Ela ocorreu apenas por uma formalidade jurídica, para que nenhum autor da ação alegasse posteriormente que o precatório não foi pago, e para que o pagamento tivesse justificativa nos contracheques dos autores. Dizendo de outra forma, como foi acertado que os autores receberiam o rendimento acumulado em parcelas mensais e sucessivas em seus contracheques, houve a renúncia para que o precatório não pudesse ser exigido outra vez, bem como para que o pagamento pudesse ser feito nos contracheques. Se o rendimento, com a renúncia, passasse a ser de trabalho assalariado, como alega a notificação, tal rendimento seria indefinido, como o salário dos autores, e assim não estaria sujeito ao número de parcelas estabelecidas (no caso do recorrente, 148,78, conforme consta na certidão).
7. Portanto, não houve omissão de qualquer valor. O recorrente apenas declarou corretamente parte dos rendimentos recebidos como acumulados, conforme comprovados pela certidão expedida pela Justiça do Trabalho e pela ficha financeira juntada, com as devidas rubricas, discriminando tais rendimentos.

Os Valores de Pensão Alimentícia Pagos pelo Recorrente - Comprovação das Despesas Por meio de Recibo, Única Exigência prevista em Lei — Cópia Anexa do Termo de Audiência que Homologou o Pagamento da Pensão

8. Em relação à pensão alimentícia paga pelo recorrente, já foram apresentados todos os recibos, conforme mostram as páginas 77 a 82, bem como a petição de divórcio consensual onde consta o acordo sobre o pagamento da pensão (páginas 75 e 76).
9. Ao contrário do que entendeu o acórdão recorrido, a Lei n.º 9.250/95 em nenhum momento exige a juntada de decisões judiciais sobre o acordo, mas apenas a comprovação de tais pagamentos, o que foi feito por meio dos recibos juntados, em nenhum momento contestados pelo Fisco.
10. No entanto, para que se evite qualquer dúvida sobre o pagamento em questão, o recorrente anexa ao presente recurso o Termo de Audiência que homologou o pagamento da pensão aos seus filhos, sepultando assim qualquer dúvida sobre os pagamentos.
11. Quanto ao questionamento do Fisco sobre o pagamento em dinheiro, tal indagação também não merece prosperar. A não-aceitação do pagamento em dinheiro nega efeito à moeda corrente de nosso país, **sendo que a obrigação do recorrente é quitar sua obrigação, constituindo a forma pela qual foi realizada questão secundária.**
12. **Esclarece-se que o pagamento foi feito em dinheiro por pedido dos próprios filhos do recorrente, que já eram maiores à época. Portanto, não poderia o recorrente depositar os valores em conta bancária de sua ex-esposa no banco Itaú, como quer o Fisco.**
13. Portanto, como não houve o questionamento dos recibos pelo Fisco, e estes foram juntados aos autos, nada mais pode ser exigido do recorrente. **Como se não**

bastasse, junta-se agora o termo de audiência que homologou o acordo para pagamento da pensão, não podendo o formalismo exagerado do Fisco ignorar o pagamento inequivocamente comprovado.

Nova Nulidade do Acórdão Recorrido — Omissão sobre a Inexistência de Hipótese de Incidência para Lançamento da Multa de Ofício

14. Em sua impugnação, o recorrente alegou que não há hipótese de incidência para aplicação da multa de ofício, pois, de acordo com a própria notificação, houve imposto a restituir ao contribuinte (inicialmente de R\$ 1.358,08, alterado para R\$ 6.358,75 após o julgamento do recurso), e não a pagar. E, como demonstrado, o valor a restituir correto é o que consta na declaração de IR do recorrente, pois repetindo, há sim RRA em relação ao valor declarado como tal e todas as despesas declaradas foram comprovadas já no ano de 2013, tanto que foi liberado ao contribuinte o valor de R\$ 10.307,75.
15. Como o acórdão recorrido nada disse sobre tal tema, por mais esta razão deve ser declarado nulo.

CONCLUSÃO

16. Diante do exposto, requer-se:
 - a) A nulidade do acórdão recorrido, pois como este se baseou exclusivamente em consulta em nenhum momento suscitada na notificação de lançamento, configura-se inequívoca supressão de esfera de julgamento invocá-la no presente momento, devendo-se os autos retornarem à DRJ de origem para novo julgamento, bem como para que sejam supridas as omissões apresentadas em tal acórdão;
 - b) No mérito, o provimento do presente recurso, homologando a declaração de imposto de renda transmitida pelo recorrente, cancelando-se o lançamento e restituindo ao recorrente o valor que ainda lhe cabe.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Preliminar de nulidade da decisão recorrida por inovação na motivação do auto de infração.

Preliminarmente, o recorrente suscita a nulidade da decisão de piso, sob a alegação de que a DRJ teria inovado os motivos do lançamento tributário, ao invocar a Solução de Consulta n.º 50, de 15 de junho de 2011 (Processo n.º 10680.722711/2011-41), formulada pelo próprio recorrente, cujo entendimento exarado fora desfavorável à pretensão invocada, sem que tal fato fizesse parte da motivação utilizada pela fiscalização tributária.

Entendo que lhe assiste razão.

A começar, entendo que as decisões proferidas em procedimentos de consulta e no processo administrativo fiscal são lógica e juridicamente distintas, de sorte que não se verifica quaisquer relações de hierarquia entre elas. Assim, não há óbice legal para que seja alterado entendimento veiculado em solução de consulta, desfavorável ao contribuinte, por decisão emanada no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Esclarecido o ponto acima, em que pese não haver relação de hierarquia entre as decisões desfavoráveis proferidas em procedimentos de consulta e no processo administrativo fiscal, verifico que a decisão recorrida, para fundamentar a manutenção do lançamento, relativo à omissão de rendimentos recebidos acumuladamente e respectivos correlatos, pautou-se, unicamente, nos fundamentos utilizados na Solução de Consulta n.º 50, de 15 de junho de 2011 (Processo n.º 10680.722711/2011-41), formulada pelo próprio recorrente, divorciando da motivação utilizada pela fiscalização, já que a matéria sequer foi ventilada na acusação fiscal. Ademais, deixou, expressamente, de emitir juízo a respeito do assunto. É ver o seguinte excerto da decisão recorrida:

[...] Muito embora o impugnante conteste a mudança da forma de tributação dos rendimentos objeto do lançamento, verdade é que, independentemente do juízo deste Julgador a respeito do assunto, tal matéria já foi dirimida no âmbito administrativo por meio da Consulta que formulou o impugnante e que foi resolvida pela Divisão de Tributação da SRRF da 6ª RF, por meio da Solução de Consulta n.º 50, de 15 de junho de 2011, que tem a seguinte ementa (Processo n.º 10680.722711/2011-41): (...)

Nesse sentido, **além de a decisão ser omissa, por não ter emitido juízo acerca dos argumentos de defesa apresentados pelo sujeito passivo, inovou nos fundamentos utilizados pela fiscalização**, para fins de manter o presente lançamento tributário, no tocante à omissão de rendimentos recebidos acumuladamente e respectivos correlatos, eis que se pautou, unicamente, nos fundamentos utilizados na Solução de Consulta n.º 50, de 15 de junho de 2011 (Processo n.º 10680.722711/2011-41), matéria que sequer foi ventilada na acusação fiscal.

Cabe pontuar que às autoridades julgadoras de primeira instância não compete o aprimoramento do lançamento realizado. A adoção de critérios novos para a manutenção do lançamento, em conteúdo diverso daquele inicialmente utilizado, importa em efetiva nulidade da atuação das autoridades julgadoras.

É sabida a impossibilidade de que os critérios utilizados no lançamento sejam alterados pelas autoridades julgadoras, uma vez que tal conduta atentaria contra a segurança jurídica e violaria o direito ao contraditório e à ampla defesa assegurado aos contribuintes, pois no momento da constituição do crédito tributário, são fixados, pela autoridade responsável pelo lançamento, as premissas fáticas e jurídicas sobre as quais o ato administrativo é praticado.

É em relação a tais fundamentos que o autuado vai construir a sua defesa, a qual será submetida às instâncias do contencioso administrativo, portanto, torna-se inadmissível que, no momento do julgamento, seja introduzido novo fundamento jurídico, totalmente alheio aos autos e ignorado, até então, pelo recorrente, que não teve a oportunidade de a ele se contrapor.

A inovação operada no acórdão recorrido conduz à constatação da ocorrência da nulidade de que trata o art. 59, inciso II, do Decreto n.º 70.235, de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).

Portanto, é nulo, sob pena de cerceamento do direito de defesa do contribuinte, o acórdão de primeira instância no qual a autoridade de 1º grau (i) deixa de enfrentar, ao menos conjuntamente com as demais, as alegações de mérito do impugnante; (ii) bem como apresenta unicamente como razão de decidir, fundamento ainda não trazido ao processo, diferente do que embasou o lançamento, agregando a motivação fiscal, suprimindo instância e cerceando o direito pleno de defesa do contribuinte.

Por fim, cabe apenas esclarecer que a nova decisão deverá observar o montante já reconhecido favoravelmente ao sujeito passivo, em razão da proibição da *reformatio in pejus*, tendo em vista que ocorreu a coisa julgada em relação à essa parcela.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para DAR-LHE PROVIMENTO, a fim de declarar a nulidade do acórdão recorrido, determinando o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de origem, a fim de que seja prolatada nova decisão.

Por fim, votaram pelas conclusões os Conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira e Miriam Denise Xavier, por entenderem que a decisão seria nula em razão de a autoridade de 1º grau ter deixado de enfrentar as alegações de mérito do impugnante, apenas invocando a Solução de Consulta desfavorável ao sujeito passivo, por compreender pela sua vinculação ao julgador. Discordam do voto do Relator quando trata da nulidade em razão da inovação da motivação fiscal.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite