



**Ministério da Economia**  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



**Processo n°** 10183.001653/2008-24  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2002-006.991 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 25 de outubro de 2022  
**Recorrente** CLODOALDO BARBOSA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

**IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS**

A regra geral é a oferta da totalidade dos rendimentos auferidos pelo contribuinte à tributação. Contudo, em circunstâncias excepcionais e taxativas, a lei em sentido estrito pode conceder isenção do imposto de renda, ou qualquer outro tributo, a determinadas situações. Rendimentos recebidos por dependentes também devem ser declarados.

**IRPF - HORAS EXTRAS - INCIDÊNCIA**

Em que pese a nomenclatura do instituto, advindo do Direito do Trabalho, trata-se de parcela que remunera a contraprestação do serviço prestado, possuindo natureza jurídica de salário.

**JUROS DE MORA - REMUNERAÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE. REPERCUSSÃO GERAL - VINCULAÇÃO DO CARF.**

No julgamento do RE n° 855.091/RS (tema 808 - repercussão geral) o STF fixou a tese de que *"não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função"*.

**IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS DECORRENTES DE AÇÃO JUDICIAL. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE (RRA).**

Os rendimentos recebidos acumuladamente, para fins de incidência de IRPF, devem respeitar o regime de competência, conforme decisão do STF no RE 614.406/RS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para: (1) afastar a incidência de IRPF sobre os juros de mora devidos pelo pagamento em atraso de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função, conforme julgamento do RE 855.091 (tema 808 – repercussão geral); (2) quanto ao montante tributável, que se refaça os cálculos do lançamento do IRPF mês a mês, sob regime de competência, considerando o montante de R\$37.689,39, já quitado. Vencido o Conselheiro Diogo Cristian Denny, que lhe deu provimento.

(assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Presidente

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator.

Participaram das sessões virtuais não presenciais os conselheiros Marcelo de Sousa Sateles, Thiago Duca Amoni, Diogo Cristian Denny (Presidente).

## **Relatório**

### **Notificação de lançamento**

Trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (e-fls. 04 e 05), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu autuação pela omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica decorrentes de ação trabalhista.

Tal autuação gerou lançamento de imposto de renda pessoa física suplementar de R\$8.823,91, acrescido de multa de ofício no importe de 75%, bem como juros de mora.

### **Impugnação**

A notificação de lançamento foi objeto de impugnação, que conforme decisão da DRJ:

#### **DA IMPUGNAÇÃO**

O sujeito passivo apresentou a impugnação, recepcionada em 14/05/2008 com a juntada de documentos comprobatórios e alegação cujos pontos relevantes para apreciação do litígio são os seguintes:

- 1) Ao prestar a DIRPF/2006 informou rendimentos recebido de ação trabalhista no valor de R\$ 138.590,80 quando o correto seria R\$ 138.744,91 ;
- 2) A auditoria fiscal lançou rendimentos no valor de R\$ 161.675,53 que incluiu verbas indenizatórias (isentas de IRPF) no valor de R\$ 23.044,73 conforme planilhas das páginas do processos 573, 621 e 622 .

#### **PEDIDO**

- 1) Improcedência do Lançamento com cancelamento da Notificação Fiscal.

A impugnação foi apreciada na 3ª Turma da DRJ/CGE que, por unanimidade, em 26/05/2010, no acórdão 04-20.591, às e-fls. 22 a 28, julgou a impugnação improcedente.

### **Recurso voluntário**

Ainda inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, às e-fls. 40 a 80, no qual alega, em síntese, que:

- A decisão recorrida sustenta que as verbas indenizatórias recebidas na ação trabalhista n.º 00737.2003.002.23.00-0 que tramitou na 2ª Vara Trabalhista do Tribunal Regional do Trabalho da 23ª Região, Estado de Mato Grosso, não configuram hipótese legal de isenção fiscal, razão pela qual são tributáveis;
- ressalta que o caso se refere a Imposto de Renda de Pessoa Física retido na fonte, incidente sobre créditos trabalhistas recebidos mediante ação judicial. Por sua própria natureza, não há a participação do contribuinte no que tange à apuração, retenção e recolhimento do tributo, portanto, o contribuinte não constitui o sujeito passivo nesta obrigação tributária;
- Nos termos do art. 121, parágrafo único, inciso II do CTN, o sujeito passivo da obrigação tributária nestes casos é o “responsável” (que é a fonte pagadora-empregador e não o contribuinte empregado);
- A responsabilidade por substituição sendo aquela que a lei determina que o “responsável” (substituto) ocupe o lugar do “contribuinte” (substituído), desde a ocorrência do fato gerador, de tal sorte que, desde o nascimento da obrigação tributária, o “responsável” já é o sujeito passivo (art. 150, § 7º, da CF/88);
- Se o empregador deixar de reter o IRRF, a ação do Fisco deve dirigir-se contra ele, e não contra o empregado, por este ficar excluído da relação jurídica tributária;
- Em que pese não ser o sujeito passivo desta obrigação tributária, por expressa determinação de “Lei”, conforme demonstrado acima, não se pode perder de vista que o caso em tela envolve questionamento acerca da tributação ou não de verbas consideradas de natureza indenizatória por decisão judicial transitada em julgado;
- as verbas indenizatórias não se sujeitam ao Imposto de Renda, devendo o gravame incidir apenas sobre as parcelas que compõem o ganho com o timbre de “salário”;
- Observa-se que valores recebidos a título de “indenização” não constituem fato gerador do Imposto de Renda;
- Trata-se, a indenização, de recomposição por um dano, não podendo ser entendida como renda e tampouco como provento que represente acréscimo patrimonial;
- pagamento pela não concessão do intervalo intrajornada, não se trata de verba de natureza salarial, até porque não é contraprestação pelo trabalho, mas sim, de verba de natureza indenizatória, se prestando a reparar o dano

moral, sofrido pelo trabalhador, consubstanciado na violação de um direito indisponível e na lesão presumida a sua integridade física e mental;

- a natureza da verba constante da tabela de fls 7 deste processo administrativo e fls 573 da ação trabalhista (doc. anexo) com o título de intervalo intrajornada, é de fato e de direito, indenizatória, razão pela qual não pode ser incluída pelo Fisco nas hipóteses d incidência do Imposto de Renda, já que não constitui fato gerador do tributo;
- Como demonstrado acima, a parcela recebida pela não concessão do intervalo intrajornada é de natureza indenizatória somando R\$4.277,72. O juros dispostos imediatamente abaixo no montante de R\$ 6.858,74, são decorrentes da verba indenizatória, em virtude da mora no pagamento do principal;
- Sendo o valor principal uma indenização por dano moral, os juros incidentes sobre ele é valor acessório que, como se sabe, segue a sorte do principal;

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Thiago Duca Amoni - Relator

Pelo que consta no processo, o recurso é tempestivo, já que foi expedida intimação para ciência da contribuinte do teor da decisão da DRJ em 29/06/10, e-fls. 84, e interpôs o presente Recurso Voluntário em 28/07/10, e-fls. 84, posto que atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Conforme os autos, trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (e-fls. 04 e 05), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu autuação pela omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica decorrentes de ação trabalhista.

Como bem pontua o contribuinte, o artigo 121 do Código Tributário Nacional (CTN) trata de hipótese de responsabilidade tributária:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento do tributo ou penalidade pecuniária:

Parágrafo Único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

(...)

II - responsável, quando sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa em lei.

O parágrafo único do retro mencionado artigo autoriza, expressamente, a atribuição da fonte pagadora da renda os dos proventos auferidos, a condição de responsável tributário, devendo reter o valor do imposto de renda de seus colaboradores na fonte.

Ainda que seja o contribuinte pessoa física quem possua a disponibilidade econômica dos valores, o responsável pela retenção é um terceiro, a pessoa jurídica empregadora, em relação ao fato gerador do tributo, conforme dicção do artigo 128 do CTN:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expreso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

O artigo 45 do CTN estabelece que a lei poderá atribuir a responsabilidade da fonte pagadora reter e recolher o tributo, como se vê:

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

Assim, a fonte pagadora recolhe e repassa os valores de imposto de renda da pessoa física, podendo o contribuinte, quando da apresentação de sua DAA, deduzir as parcelas do imposto retidas antecipadamente:

Art. 87. Do imposto apurado na forma do artigo anterior, poderão ser deduzidos (Lei nº 9.250, de 1995, art. 12):

I - as contribuições feitas aos fundos controlados pelos Conselhos Municipais, Estaduais e Nacional dos Direitos da Criança e do Adolescente;

II - as contribuições efetivamente realizadas em favor de projetos culturais, aprovados na forma

da regulamentação do Programa Nacional de Apoio à Cultura - PRONAC, de que trata o art. 90;

III - os investimentos feitos a título de incentivo às atividades audiovisuais de que tratam os arts. 97 a 99;

IV - o imposto retido na fonte ou o pago, inclusive a título de recolhimento complementar, correspondente aos rendimentos incluídos na base de cálculo;

V - o imposto pago no exterior de acordo com o previsto no art. 103.

Na mesma linha segue o artigo 55, da lei nº 7.450/85:

Art 55 - O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

Como certificado às e-fls. 62, quando do pagamento da condenação pela sociedade empresária empregadora, houve o recolhimento de R\$37.689,39, em 17/03/2005 a título de Imposto de Renda, montante este que deverá ser abatido pela unidade preparadora, vez que já quitado. Porém, a alegação do contribuinte de que não compõe a relação jurídico-tributária não merece prosperar, já que a titularidade dos rendimentos é sua, podendo a autoridade fiscal lavrar auto de infração em face a eventual omissão de rendimentos, sobretudo porque é responsabilidade da pessoa física declarar seus rendimentos corretamente na DAA.

Ainda, em que pese a alegação do contribuinte, como se verá no tópico seguinte, a incidência do imposto de renda alcançará todos os rendimentos auferidos, de qualquer espécie, independente da denominação ou fonte. Assim, a autoridade administrativa fiscal não precisa se ater a coisa julgada decorrente de ação trabalhista, pois a Justiça do Trabalho não tem competência para se manifestar sobre a isenção tributária de verbas auferidas pelo contribuinte. Ainda, a coisa julgada, neste caso, vincula empregado e empregador, não produzindo efeitos em relação a Receita Federal.

### **Da omissão de rendimentos**

A nossa Carta Magna de 1988 erigiu competências tributárias aos três entes, rigidamente postas, sobretudo quanto a criação de impostos. Conforme artigo 153 do texto constitucional, compete a União, dentre outros, a instituição do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

- I - importação de produtos estrangeiros;
- II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
- III - renda e proventos de qualquer natureza;
- IV - produtos industrializados;
- V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;
- VI - propriedade territorial rural;
- VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

(...)

Segundo define o parágrafo 2º, do supracitado artigo, o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade.

O princípio da generalidade permitirá a efetivação dos princípios da universalidade, pessoalidade e capacidade contributiva, na medida em que atua no critério pessoal do conseqüente da regra matriz de incidência tributária, determinando que todas as pessoas físicas – a integralidade desse universo que esteja no território nacional, que auferir renda e proventos de qualquer natureza terá obrigação de efetuar o pagamento do imposto, salvo exceções prevista na própria lei.

Já o princípio da universalidade atuará sobre o aspecto material do antecedente da regra matriz de incidência tributária, afinal determina que a incidência do imposto alcançará todas as rendas e proventos, de qualquer espécie, independente da denominação ou fonte.

Por fim, o princípio da progressividade também será aplicado sobre o critério quantitativo do conseqüente da regra matriz, nesse caso para a fixação da alíquota do imposto. Tal princípio implicará na incidência gradativa, em percentual maior e, pretensamente de modo progressivo, à medida que se dá o correspondente aumento da base de cálculo do imposto ou acréscimo patrimonial, ou seja, quanto maior o acréscimo patrimonial maior será a alíquota do imposto devido pelo contribuinte.

Ainda, o artigo 3º da Lei nº 7.713/88 disciplina que o imposto sobre a renda incide sobre o rendimento bruto, entendido como produto do capital, do trabalho ou a combinação de ambos, independentemente da denominação das verbas percebidas:

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

§ 5º Ficam revogados todos os dispositivos legais concessivos de isenção ou exclusão, da base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, de rendimentos e proventos de qualquer natureza, bem como os que autorizam redução do imposto por investimento de interesse econômico ou social.

§ 6º Ficam revogados todos os dispositivos legais que autorizam deduções cedulares ou abatimentos da renda bruta do contribuinte, para efeito de incidência do imposto de renda.

Logo, a regra geral é a oferta da totalidade dos rendimentos auferidos pelo contribuinte à tributação. Contudo, em circunstâncias excepcionais e taxativas, a lei em sentido estrito pode conceder isenção do imposto de renda, ou qualquer outro tributo, a determinadas situações.

É o que se extrai do caput do artigo 176 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.

Parágrafo único. A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares.

Ainda, conforme o inciso II, do artigo 111 do mesmo diploma legal, interpreta-se literalmente as hipóteses de isenção:

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

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Dito isto, o intervalo intrajornada não respeitado dá ensejo ao pagamento horas extras indenizadas que, em que pese a nomenclatura do instituto, advindo do Direito do Trabalho, trata-se de parcela que remunera a contraprestação do serviço prestado, possuindo natureza jurídica de salário, conforme ampla jurisprudência deste Tribunal Administrativo:

**Numero do processo:** 10730.001224/99-05

**Turma:** Quarta Câmara

**Seção:** Primeiro Conselho de Contribuintes

**Data da sessão:** Wed Sep 19 00:00:00 BRT 2001

**Data da publicação:** Wed Sep 19 00:00:00 BRT 2001

**Ementa:** IRPF - RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO - ISENÇÃO - As horas extras, recebidas por força de ações trabalhistas integram o salário e, portanto, são tributáveis. Recurso negado.

**Numero da decisão:** 104-18310

**Decisão:** Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso.

**Nome do relator:** José Pereira do Nascimento

**Numero do processo:** 10580.006389/2001-66

**Turma:** Quarta Câmara

**Seção:** Primeiro Conselho de Contribuintes

**Data da sessão:** Thu Oct 16 00:00:00 BRT 2003

**Data da publicação:** Thu Oct 16 00:00:00 BRT 2003

**Ementa:** IRPF - HORAS EXTRAS INDENIZADAS - ISENÇÃO - Muito embora rotuladas de indenização, as horas extras recebidas por força de Ações Trabalhistas integram o salário e como tal são tributáveis. Recurso negado.

**Numero da decisão:** 104-19.586

**Decisão:** ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

**Matéria:** IRPF- ação fiscal - Dep.Bancario de origem não justificada

**Nome do relator:** José Pereira do Nascimento

**Numero do processo:** 10510.002333/2001-66

**Turma:** Quarta Câmara

**Seção:** Primeiro Conselho de Contribuintes

**Data da sessão:** Tue Nov 05 00:00:00 BRST 2002

**Data da publicação:** Tue Nov 05 00:00:00 BRST 2002

**Ementa:** IMPOSTO DE RENDA - HORAS EXTRAS - Tendo natureza salarial e não indenizatória, o pagamento de horas extras, ainda que decorrente de acordo homologado judicialmente, não está excluído da incidência do imposto de renda. Recurso negado.

**Numero da decisão:** 104-19.084

**Decisão:** ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

**Matéria:** IRPF- ação fiscal - Dep.Bancario de origem não justificada

**Nome do relator:** Remis Almeida Estol

Logo, a alegação do contribuinte de que os valores recebidos a título de descumprimento de intervalo intrajornada possuem natureza jurídica de indenização não merece prosperar.

### **Incidência do Imposto de Renda sobre juros moratórios/compensatórios**

No julgamento do RE 855.091 (tema 808 – repercussão geral), cujo trânsito em julgado se deu em 14/09/2021, o STF fixou a tese que *“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”*. Segue teor da decisão:

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

Assim, de acordo com o artigo 62, § 2º, do Anexo II, do RICARF, este tribunal administrativo deve respeitar as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça, em matéria infraconstitucional, na sistemática dos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869/73, ou dos artigos 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105/15 (Código de Processo Civil).

Da mesma forma a correção monetária pela inflação não pode ser considerada acréscimo patrimonial, já que tem por escopo a recomposição do poder de compra da moeda.

### **Dos rendimentos recebidos acumuladamente**

Quanto as verbas não abarcadas pela isenção, trata-se de caso rendimentos recebidos acumuladamente (RRA) e da divergência de interpretação do Fisco e dos contribuintes, referendados pelo Judiciário, em relação a redação do artigo 12 da Lei nº 7.713/98, recentemente sepultada pela decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) no âmbito do RE 614.406/RS, já adotada na jurisprudência deste CARF:

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. Consoante decidido pelo STF através da sistemática estabelecida pelo art. 543-B do CPC no âmbito do RE 614.406/RS, o IRPF sobre os rendimentos recebidos acumuladamente deve ser calculado utilizando-se as tabelas e alíquotas do imposto vigentes a cada mês de referência (regime de competência). (Acórdão n.º 9202-003.695 - 27/01/2016)

Para a Receita Federal do Brasil (RFB), quando, por qualquer fato, determinada pessoa física auferia rendimentos acumuladamente, provenientes do trabalho e de benefícios previdenciários, dentre eles a aposentadoria, em detrimento ao pagamento mensal, maneira usual, para fins de incidência do IRPF, adotar-se-ia o regime de caixa, tributando o montante global, independentemente da divisão do valor total pelos meses em que as parcelas seriam devidas.

Por óbvio, os contribuintes insurgiram-se em face de tal entendimento, acionando o Poder Judiciário que, à luz dos princípios da razoabilidade, proporcionalidade, isonomia e da capacidade contributiva, a incidência do IRPF deve considerar as datas e alíquotas vigentes em que de fato a verba seria devida, respeitando o regime de competência, já que não se pode transferir o ônus tributário ao contribuinte pessoa física, por exemplo, por dificuldade financeira da fonte pagadora.

Obviamente que tais decisões, até o RE 614.406/RS, sempre foram concedidas individualmente aos contribuintes, gerando efeito entre as partes, jamais erga omnes. Contudo, com a decisão da Suprema Corte, cabe a este CARF aplicar a ratio decidendi ali exposta.

Sobre o tema, leciona Hiromi Higuchi:

No caso de *rendimentos recebidos acumuladamente*, o imposto na fonte incidirá sobre o total dos rendimentos pagos no mês, inclusive sua atualização monetária e juros (art. 640 do RIR/99). O valor das despesas com ação judicial necessárias ao recebimento dos rendimentos, inclusive com advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização, poderá ser deduzido para apurar a base de cálculo do imposto.

Além dos casos de pagamentos acumulados de salários de vários meses, por dificuldade financeira da fonte pagadora, esse fato ocorre nas revisões judiciais de aluguéis comerciais quando as diferenças mensais em litígio são depositadas à disposição da justiça.

**No caso de salários há injustiça porque a alíquota de 27,5% incidirá sobre salários que isoladamente pagos estariam isentos do imposto. Há injustiça até na dedução de dependentes.**

**O STJ vem, reiteradamente, decidindo que no cálculo do imposto incidente sobre rendimentos pagos acumuladamente, devem ser levadas em consideração as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem tais rendimentos, nos termos previstos no art. 521 do RIR (Decreto n.º 85.450/80).**

A aparente antinomia desse dispositivo com o art. 12 da Lei n.º 7.713/88 se resolve pela seguinte exegese: este último disciplina o momento da incidência; o outro, o modo de calcular o imposto.

(...)

**O STF declarou a inconstitucionalidade do art. 12 da Lei n.º 7.713, de 1988, no RE 614.406/RS em repercussão geral.** (grifos nossos)

A fundamentação do voto vencedor prolatado pelo Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, no processo 10830.720626/201340, é precisa:

Com a devida vênia ao posicionamento esposado pela Relatora, ousou discordar no que diz respeito à existência de vício material no lançamento e/ou de utilização de critério jurídico equivocado, que levassem à necessidade de desconstituição integral do lançamento, na forma proposta pelo Colegiado recorrido. Sem dúvida, reconhecesse aqui, em linha com o recorrido, que a matéria sob litígio foi objeto de análise recente pelo STF, no âmbito do RE 614.406/RS, objeto de trânsito em julgado em 11/12/2014, feito que teve sua repercussão geral previamente reconhecida (em 20 de outubro de 2010), obedecida assim a sistemática prevista no art. 543B do Código de Processo Civil vigente. Obrigatória, assim, a observância, por parte dos Conselheiros deste CARF dos ditames do Acórdão prolatado por aquela Suprema Corte em 23/10/2014, a partir de previsão regimental contida no art. 62, §2o. do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF no. 343, de 09 de junho de 2015. Reportando-me a este último julgado vinculante, noto, porém, que, ali, se acordou, por maioria de votos, em manter a decisão de piso do TRF4 acerca da inconstitucionalidade do art. 12 da Lei no. 7.713, de 1988, devendo ocorrer, na forma ali determinada, a "incidência mensal para o cálculo do imposto de renda correspondente à tabela progressiva vigente no período mensal em que apurado o rendimento percebido a menor regime de competência (...)", afastando-se assim o regime de caixa.

Todavia, de se ressaltar aqui também que em nenhum momento se cogita, no Acórdão, de eventual cancelamento integral de lançamentos cuja apuração do imposto devido tenha sido feita obedecendo o art. 12 da referida Lei no. 7.713, de 1988, notese, diploma plenamente vigente na época em que efetuado o lançamento sob análise, o qual, ainda, em meu entendimento, guarda, assim, plena observância ao disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional, não se estando destarte, diante de utilização de critério jurídico equivocado ou vício material no lançamento efetuado.

A propósito, de se notar que os dispositivos legais que embasaram o lançamento, constantes de efl. 21, em nenhum momento foram objeto de declaração de

inconstitucionalidade ou de decisão em sede de recurso repetitivo de caráter definitivo que pudesse lhes afastar a aplicação ao caso in concreto.

Deflui daquela decisão da Suprema Corte, em meu entendimento, inclusive, o pleno reconhecimento do surgimento da obrigação tributária que aqui se discute, ainda que em montante diverso daquele apurado quando do lançamento, o qual, repita-se, obedeceu os estritos ditames da legalidade à época da ação fiscal realizada. Da leitura do inteiro teor do decisum do STF, é notório que, ainda que se tenha rejeitado o surgimento da obrigação tributária somente no momento do recebimento financeiro pela pessoa física, o que a faria mais gravosa, entende-se, ali, inequivocamente, que se mantém incólume a obrigação tributária oriunda do recebimento dos valores acumulados pelo contribuinte pessoa física, mas agora a ser calculada em momento pretérito, quando o contribuinte fez jus à percepção dos rendimentos, de forma, assim, a restarem respeitados os princípios da capacidade contributiva e isonomia.

Assim, com a devida vênia ao posicionamento esposado por alguns membros deste Conselho, entendo que, a esta altura, ao se defender a exoneração integral do lançamento, se estaria, inclusive, a contrariar as razões de decidir que embasam o decisum vinculante, no qual, reitero, em nenhum momento, note-se, se cogita da inexistência da obrigação tributária/incidência do Imposto sobre a Renda decorrente da percepção de rendimentos tributáveis de forma acumulada.

Se, por um lado, manter-se a tributação na forma do referido art. 12 da Lei no. 7.713, de 1988, conforme decidido de forma definitiva pelo STF, violaria a isonomia no que tange aos que receberam as verbas devidas "em dia" e ali recolheram os tributos devidos, exonerar o lançamento por completo a esta altura significaria estabelecer tratamento antiisonômico (também em relação aos que também receberam em dia e recolheram devidamente seus impostos), mas em favor daqueles que foram autuados e nada recolheram ou recolheram valores muito inferiores aos devidos, o que deve, em meu entendimento, também se rechaçar.

Assim, diante de tais motivos, voto no sentido de dar provimento ao Recurso da Fazenda Nacional, no sentido de determinar a retificação do montante do crédito tributário com a aplicação tanto das tabelas progressivas como das alíquotas vigentes à época da aquisição dos rendimentos (meses em que foram apurados os rendimentos percebidos a menor), ou seja, de acordo com o regime de competência.

Ainda, considerando que a desconstituição do lançamento propugnada pelo Colegiado a quo levou ao não exame de alegações constantes do Recurso Voluntário do Contribuinte (mais especificamente quanto à isenção alegadamente aplicável aos rendimentos recebidos), de se retornar o feito ao Colegiado de origem, para apreciação das demais questões constantes do Recurso Voluntário

Assim, o valor total tributável auferido pela contribuinte deve ser recalculado sob o regime de competência.

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário para, no mérito, dar-lhe parcial provimento para:

- Afastar a incidência de IRPF sobre os juros de mora devidos pelo pagamento em atraso de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função, conforme julgamento do RE 855.091 (tema 808 – repercussão geral);
- Quanto ao montante tributável, que se refaça os cálculos do lançamento do IRPF mês a mês, sob regime de competência, considerando o montante de R\$37.689,39, já quitado.

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni