



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.727336/2009-30
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-005.373 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 19 de dezembro de 2022
Recorrente KARLA ADRIANA BARNUEVO DE AZEVEDO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

EMENTA

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. RECURSO VOLUNTÁRIO. RETOMADA DE JULGAMENTO PARA EXAME DAS QUESTÕES PENDENTES OU CUJO OBJETO JURÍDICO FORA RESTABELECIDO APÓS O JULGAMENTO DE RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE PROCEDENTE. CAMPO COGNITIVO DEFINIDO PELAS QUESTÕES NÃO EXAMINADAS PELA CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS E PARA AS QUAIS HÁ ORIENTAÇÃO VINCULANTE DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF).

Eventualmente, o provimento total ou parcial do recurso especial pode implicar o restabelecimento do objeto do recurso voluntário (também total ou parcialmente), especialmente nas seguintes hipóteses: se (a) o provimento do recurso especial tivesse desconstituído fundamento adotado pelo órgão de origem prejudicial ao exame de pedidos e respectivos argumentos autônomos ou ancilares, que teriam retomado utilidade jurídica; ou se (b) o provimento do recurso especial tivesse desconstituído integralmente o julgamento do recurso voluntário, por vício formal ou de enunciação, de modo a restaurar a cognoscibilidade de toda a matéria de mérito (fundo).

De todo o modo, também é possível conhecer das razões recursais e respectivos pedidos se (a) a CSRF não os tiver examinado (e.g., por não fazerem parte do recurso especial) e se (b) houver precedente geral e vinculante (*erga omnes*) do STF sobre a matéria.

JUROS MORATÓRIOS DECORRENTES DO INADIMPLEMENTO DE VERBAS TRABALHISTAS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

O Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade da incidência do IRPF sobre os juros moratórios decorrentes do inadimplemento de verbas trabalhistas, por entender que tal obrigação teria caráter indenizatório, e não remuneratório (RE 855.091, *DJe* de 08-04-2021). Por possuir caráter vinculante e extensão geral, tal orientação deve ser obrigatoriamente observada neste julgamento.

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE (RRA). INCONSTITUCIONALIDADE DO MODELO DE TRIBUTAÇÃO CONCENTRADO SEGUNDO OS PARÂMETROS EXISTENTES, VÁLIDOS E VIGENTES NO MOMENTO DO PAGAMENTO CONCENTRADO. NECESSIDADE DE ADEQUAR A TRIBUTAÇÃO AOS PARÂMETROS EXISTENTES, VIGENTES E VÁLIDOS POR OCASIÃO DE CADA FATO JURÍDICO DE INADIMPLENTO (MOMENTO EM QUE O INGRESSO OCORRERIA NÃO HOUVESSE O ILÍCITO).

Em precedente de eficácia geral e vinculante (*erga omnes*), de observância obrigatória (art. 62, § 2º do RICARF), o Supremo Tribunal Federal - STF declarou a inconstitucionalidade do art. 12 da Lei 7.713/1988, que determinava a tributação da renda ou de rendimentos pagos acumuladamente, segundo as regras e os parâmetros do momento em que houvesse os respectivos pagamentos ou os creditamentos.

Segundo a orientação vinculante da Corte, a tributação deve seguir por parâmetro a legislação existente, vigente e válida no momento em que cada pagamento deveria ter sido realizado, mas não o foi (fato jurídico do inadimplemento).

Portanto, se os valores recebidos acumuladamente pelo sujeito passivo correspondem originariamente a quantias que, se pagas nas datas de vencimento corretas, estivessem no limite de isenção, estará descaracterizada a omissão de renda ou de rendimento identificada pela autoridade lançadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário em relação às razões e respectivos pedidos pertinentes à matéria não examinada pela c. 1ª Turma Especial da e. CSRF do CARF e relacionados às questões decididas pelo STF em precedentes de eficácia geral e vinculante (*erga omnes*), para, no mérito, dar-lhe provimento parcial, tão-somente para que (a) haja o recálculo do montante devido a título de tributo, com a subtração das quantias recebidas a título de juros moratórios recebidos em razão do inadimplemento de parcela do subsídio ou da remuneração devida ao sujeito passivo (RE 855.091), e para que (b) a autoridade fiscal competente desmembre os valores totais recebidos acumuladamente (RRA), segundo as datas em que o pagamento originário seria devido, para aplicação da legislação de regência, tanto a que define alíquotas como a que define faixas de isenção (RE 614.406).

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Britto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Honório Albuquerque de Britto, Marcelo Rocha Paura e Thiago Buschinelli Sorrentino.

Relatório

Trata-se, originariamente, de recurso voluntário interposto de acórdão prolatado pela 3ª Turma da DRJ/SDR (15-23.605), que manteve integralmente crédito tributário impugnado, relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF incidente nos anos-calendários de 2004, 2005 e 2006.

Em síntese, sujeito passivo buscava desconstituir crédito tributário decorrente da omissão de rendimentos, consistente no recebimento de valores pagos pelo Tribunal de Justiça da Bahia (TJ/BA), a título de “diferenças de remuneração recebidas pelos Magistrados do Estado da Bahia, em decorrência da Lei Estadual da Bahia nº 8.730, de 08 de setembro de 2003.

A 3ª Turma da SRJ/SDR rejeitou a impugnação, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Ano-calendário: 2004, 2005, 2006 DIFERENÇAS DE REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA IRPF. As diferenças de remuneração recebidas pelos Magistrados do Estado da Bahia, em decorrência da Lei Estadual da Bahia nº 8.730, de 08 de setembro de 2003, estão sujeitas à incidência do imposto de renda.

MULTA DE OFÍCIO. INTENÇÃO. A aplicação da multa de ofício no percentual de 75% sobre o tributo não recolhido independe da intenção do contribuinte.

Nas respectivas razões recursais e pedidos, o sujeito passivo replicou o quadro fático jurídico, sintetizado na seguinte matriz:

Elemento do crédito tributário	Fundamentação
Omissão de rendimento	a) Violação do conceito de renda, na medida em que os valores teriam característica indenizatória, e não remuneratória (Resolução STF 245); b) Contrariedade aos períodos de apuração do tributo, cujo cálculo ocorreu de modo concentrado e não disperso segundo os fatos geradores.
Multa	a) Violação do dever de observância de norma complementar vinculante (art. 100 do CTN), em sentido contrário à

	punição (Parecer PGFN/CAT 179/2009);
	b) Contrariedade do critério de culpabilidade, pois a conduta ilícita fora incitada pelo próprio TJ/BA, que dera a classificação jurídica equivocada ao rendimento.
Inclusão de juros moratórios e compensatórios na base de cálculo do tributo	a) Violação do conceito de renda, porquanto os juros moratórios e compensatórios têm característica indenizatória.
Cálculo do valor do tributo segundo as regras existentes por ocasião do pagamento acumulado, ao invés da decomposição da apuração segundo os fatos geradores ordinários	a) Contrariedade ao conceito de renda e à regra da legalidade.

A 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 2ª Seção do CARF deu provimento ao recurso, em acórdão que recebeu a seguinte ementa (2102-01.690):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF Exercício: 2005, 2006, 2007 RESOLUÇÃO STF Nº 245/2002. DIFERENÇAS DE URV CONSIDERADAS PARA A MAGISTRATURA DA UNIÃO E PARA O MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL COMO VERBAS ISENTAS DO IMPOSTO DE RENDA PELO PRETÓRIO EXCELSO. DIFERENÇAS DE URV PAGAS AOS MAGISTRADOS DA BAHIA. NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA. A Lei Estadual da Bahia nº 8.730, de 08 de setembro de 2003 pagou as diferenças de URV aos Membros da Magistratura local, as quais, no caso dos Membros do Ministério Público Federal, tinham sido excluídas da incidência do imposto de renda pela leitura combinada das Leis nº 10.477/2002 e nº 9.655/98, com supedâneo na Resolução STF nº 245/2002, conforme Parecer PGFN nº 923/2003, endossado pelo Sr. Ministro da Fazenda. Ora, se o Sr. Ministro da Fazenda interpretou as diferenças do art. 2º da Lei federal nº 10.477/2002 nos termos da Resolução STF nº 245/2002, excluindo da incidência do imposto de renda, exemplificadamente, as verbas referentes às diferenças de URV, não parece juridicamente razoável sonegar tal interpretação às diferenças pagas a mesmo título aos Membros da Magistratura da Bahia, na forma da Lei Estadual da Bahia nº 8.730/2003. Recurso Voluntário Provido.

Interposto recurso especial, a 1ª Turma Especial da Câmara Superior do CARF reformou o acórdão-recorrido, em acórdão assim ementado (9202006.500):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA

IRPF Exercício: 2005, 2006, 2007 IRPF.

PARCELAS ATRASADAS RECEBIDAS ACUMULADAMENTE. MAGISTRADOS DA BAHIA. ISENÇÃO. NECESSIDADE DE LEI FEDERAL. Inexistindo lei federal reconhecendo a isenção, incabível a exclusão dos rendimentos da base de cálculo do Imposto de Renda, tendo em vista a competência da União para legislar sobre essa matéria.

IMPOSTO DE RENDA. DIFERENÇAS SALARIAIS. URV. Os valores recebidos por servidores públicos a título de diferenças ocorridas na conversão de sua remuneração, quando da implantação do Plano Real, são de natureza salarial, razão pela qual estão sujeitos a incidência de Imposto de Renda nos termos do art. 43 do CTN.

Com o provimento parcial do recurso especial e a dissipação da causa de sobrestamento do recurso voluntário, houve redistribuição e os autos retornaram para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

A primeira providência deste Colegiado é definir se ainda há matéria remanescente para julgamento, após o provimento parcial do recurso especial.

Conforme exposto no relatório, o recurso especial possuía os seguintes objetos e fundamentações:

Elemento do crédito tributário	Fundamentação
Omissão de rendimento	c) Violação do conceito de renda, na medida em que os valores teriam característica indenizatória, e não remuneratória (Resolução STF 245); d) Contrariedade aos períodos de apuração do tributo, cujo cálculo ocorreu de modo concentrado e não disperso segundo os fatos geradores.
Multa	c) Violação do dever de observância de norma complementar vinculante (art. 100 do CTN), em sentido contrário à punição (Parecer PGFN/CAT 179/2009);

	d) Contrariedade do critério de culpabilidade, pois a conduta ilícita fora incitada pelo próprio TJ/BA, que dera a classificação jurídica equivocada ao rendimento.
Inclusão de juros moratórios e compensatórios na base de cálculo do tributo	b) Violação do conceito de renda, porquanto os juros moratórios e compensatórios têm característica indenizatória.
Cálculo do valor do tributo segundo as regras existentes por ocasião do pagamento acumulado, ao invés da decomposição da apuração segundo os fatos geradores ordinários	b) Contrariedade ao conceito de renda e à regra da legalidade.

Por seu turno, o recurso especial somente versou sobre a omissão de rendimento.

Para que houvesse pedido remanescente a ser examinado, seria necessária a ocorrência de ao menos uma das seguintes condições:

- a) O provimento do recurso especial tivesse desconstituído fundamento adotado pelo órgão de origem **prejudicial** ao exame de pedidos e respectivos argumentos autônomos ou ancilares, que teriam retomado utilidade jurídica; ou
- b) O provimento do recurso especial tivesse desconstituído integralmente o julgamento do recurso voluntário, por vício formal ou de enunciação, de modo a restaurar a cognoscibilidade de toda a matéria de mérito (fundo).

Nenhuma dessas condições ocorreu no caso em exame. A CSRF deu provimento ao recurso especial para firmar a tributabilidade dos valores recebidos pelo sujeito passivo a título de diferenças salariais, e nada versou sobre as demais matérias, inclusive sobre a tributação de rendimentos recebidos acumuladamente, quanto ao regime de apuração.

Toda a fundamentação e o dispositivo do acórdão relativo ao recurso especial estão jungidos ao paradigma adotado, que se limita a examinar os pagamentos baseados na Lei estadual 8.730/2003 (Acórdão 9202006.493).

Como inexistem causa de pedir e pedido restaurados com o julgamento do recurso especial, a rigor, este Colegiado deveria ter o recurso voluntário por totalmente examinado e julgado, sem nada mais remanescente a decidir.

Contudo, o sobrestamento do exame recursal motivado pela espera pelo julgamento do Recurso Extraordinário 855.091, associado à circunstância de que as orientações firmadas pelo Supremo Tribunal Federal no exame de questões cuja repercussão geral fora

reconhecida são vinculantes à administração, tal ponto merece ser conhecido pelo Colegiado, ainda que por questões de estrita legalidade e de eficiência processual.

Assim, proponho o conhecimento do recurso voluntário quanto à incidência do IRPF sobre os juros moratórios decorrentes do inadimplemento de verbas trabalhistas, e quanto ao regime de tributação de rendimentos recebidos acumuladamente.

Passa-se ao exame de mérito.

1. INCIDÊNCIA DO IRPF SOBRE OS JUROS MORATÓRIOS DECORRENTES DO INADIMPLEMENTO DE VERBAS TRABALHISTAS

O Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade da incidência do IRPF sobre os juros moratórios decorrentes do inadimplemento de verbas trabalhistas, por entender que tal obrigação teria caráter indenizatório, e não remuneratório.

Nesse sentido, confira-se a seguinte ementa:

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. 1. A materialidade do imposto de renda está relacionada com a existência de acréscimo patrimonial. Precedentes. 2. A palavra indenização abrange os valores relativos a danos emergentes e os concernentes a lucros cessantes. Os primeiros, correspondendo ao que efetivamente se perdeu, não incrementam o patrimônio de quem os recebe e, assim, não se amoldam ao conteúdo mínimo da materialidade do imposto de renda prevista no art. 153, III, da Constituição Federal. Os segundos, desde que caracterizado o acréscimo patrimonial, podem, em tese, ser tributados pelo imposto de renda. 3. Os juros de mora devidos em razão do atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função visam, precipuamente, a recompor efetivas perdas (danos emergentes). Esse atraso faz com que o credor busque meios alternativos ou mesmo heterodoxos, que atraem juros, multas e outros passivos ou outras despesas ou mesmo preços mais elevados, para atender a suas necessidades básicas e às de sua família. 4. Fixa-se a seguinte tese para o Tema nº 808 da Repercussão Geral: “Não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função”. 5. Recurso extraordinário não provido.

(RE 855091, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2021, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-064 DIVULG 07-04-2021 PUBLIC 08-04-2021)

Assim, deve-se recalcular o montante devido a título de tributo, com a subtração das quantias recebidas a título de juros **moratórios** recebidos em razão do inadimplemento de parcela do subsídio ou da remuneração devida ao sujeito passivo.

2. REGIME DE TRIBUTAÇÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE

Em relação ao regime de tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente, por ocasião do julgamento do RE 614.406-RG, com eficácia vinculante e geral (*erga omnes*), o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade do art. 12 da Lei 7.713/1988, que determinava a tributação da renda ou de rendimentos pagos acumuladamente, em virtude de sentença judicial, segundo as regras e os parâmetros do momento em que houvesse os respectivos pagamento ou o creditamento.

A Corte entendeu que a tributação deveria seguir os parâmetros existentes por ocasião de cada fato jurídico de inadimplemento, isto é, que o sujeito passivo obrigado a buscar a tutela jurisdicional em razão da inadimplência fosse tributado nos mesmos termos de seus análogos, que receberam os valores sem que a entidade pagadora tivesse violado o respectivo direito subjetivo ao recebimento.

Referido precedente foi assim ementado:

IMPOSTO DE RENDA – PERCEPÇÃO CUMULATIVA DE VALORES – ALÍQUOTA.

A percepção cumulativa de valores há de ser considerada, para efeito de fixação de alíquotas, presentes, individualmente, os exercícios envolvidos.

(RE 614406, Relator(a): ROSA WEBER, Relator(a) p/ Acórdão: MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 23/10/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-233 DIVULG 26-11-2014 PUBLIC 27-11-2014)

Em atenção à decisão do STF, a Secretaria da Receita Federal adequou a legislação infraordinária, como se vê, e.g., na IN 1.500/2014.

Nos termos do art. 62, § 2º do RICARF, o acórdão dotado de eficácia geral e vinculante é de observância obrigatória, e o precedente específico em questão vem sendo aplicado pelo CARF, como se lê nas seguintes ementas:

Numero do processo: 10580.720707/2017-62

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Oct 02 00:00:00 UTC 2018

Data da publicação: Mon Nov 12 00:00:00 UTC 2018

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2015 RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. DIFERENÇAS DE APOSENTADORIA. PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR PRIVADA. Relativamente ao ano calendário de 2014, os rendimentos recebidos acumuladamente pagos por entidade de previdência complementar não estavam enquadrados na sistemática de tributação exclusiva na fonte, em separado dos demais rendimentos. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF). O Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do RE nº 614.406/RS, em sede de repercussão geral, e com aplicação obrigatória no âmbito do CARF, conforme dispõe o art. 62, § 2º do RICARF, entendeu que a sistemática de cálculo do imposto de renda sobre os rendimentos recebidos acumuladamente deveria levar em consideração 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 adimplidos e não pelo montante global pago.

Numero da decisão: 2401-005.782

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do Imposto sobre a Renda relativo aos rendimentos recebidos acumuladamente omitidos pelo contribuinte, no importe de R\$ 148.662,01, com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se refiram tais rendimentos, observando a renda auferida mês a mês pelo contribuinte, conforme competências compreendidas na ação (regime de competência). (assinado digitalmente) Miriam Denise Xavier - Presidente (assinado digitalmente) Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Andréa Viana Arrais Egypto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Suplente Convocada), Rayd Santana Ferreira, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Luciana Matos Pereira Barbosa, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier (Presidente)

Nome do relator: ANDREA VIANA ARRAIS EGYPTO

Numero do processo: 11516.721861/2015-26

Turma: Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Wed Mar 15 00:00:00 UTC 2017

Data da publicação: Thu May 04 00:00:00 UTC 2017

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2013 CÁLCULO DO RRA. O cálculo dos rendimentos recebidos acumuladamente ocorre com a utilização da tabela progressiva resultante da multiplicação da quantidade de meses a que se referem os rendimentos pelos valores constantes da tabela progressiva mensal correspondente ao mês do recebimento ou crédito.

Numero da decisão: 2201-003.504

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Assinado digitalmente. CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Presidente. Assinado digitalmente. ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ - Relatora. EDITADO EM: 11/04/2017 Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira (Presidente), Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra, Dione Jesabel Wasilewski, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Marcelo Milton da Silva Risso, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e José Alfredo Duarte Filho (Suplente).

Nome do relator: ANA CECILIA LUSTOSA DA CRUZ

Diante da inconstitucionalidade da tributação concentrada dos rendimentos recebidos acumuladamente, deve a autoridade fiscal competente desmembrar os valores totais recebidos segundo as datas em que o pagamento originário seria devido, para aplicação da legislação de regência, tanto a que define alíquotas como a que define faixas de isenção.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário em relação às razões e respectivos pedidos pertinentes à matéria não examinada pela c. 1ª Turma Especial da e. CSRF do CARF e relacionados às questões decididas pelo STF em precedentes de eficácia geral e vinculante (*erga omnes*), para DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, tão-somente para que (a)

haja o recálculo do montante devido a título de tributo, com a subtração das quantias recebidas a título de juros moratórios recebidos em razão do inadimplemento de parcela do subsídio ou da remuneração devida ao sujeito passivo (RE 855.091), e para que (b) a autoridade fiscal competente desmembre os valores totais recebidos acumuladamente (RRA), segundo as datas em que o pagamento originário seria devido, para aplicação da legislação de regência, tanto a que define alíquotas como a que define faixas de isenção (RE 614.406).

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino