



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10665.001217/2010-57  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2801-003.480 – 1ª Turma Especial  
**Sessão de** 20 de março de 2014  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** DIRSON JOSÉ DO COUTO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2008

IRPF. RENDIMENTO RECEBIDO ACUMULADAMENTE. APLICAÇÃO DO REGIME DE COMPETÊNCIA.

Conforme entendimento fixado pelo STJ, em sede de recursos repetitivos, o imposto de renda incidente sobre rendimentos pagos acumuladamente deve ser calculado pelo regime de competência, tendo em vista que o art. 12 da Lei nº 7.713/1988 disciplina o momento da incidência, e não a forma de calcular o imposto.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso para cancelar a exigência fiscal. Votou pelas conclusões o Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada. Vencido o Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida que fará declaração de voto.

*Assinado digitalmente*

Tânia Mara Paschoalin - Presidente e Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, José Valdemir da Silva, Ewan Teles Aguiar, Carlos César Quadros Pierre, Marcelo Vasconcelos de Almeida e Marcio Henrique Sales Parada.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/03/2014 por MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 27/03/2014 por MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 30/03/2014 por TANIA MARA PA SCHOALIN

Impresso em 08/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 7ª Turma da DRJ/BHE/MG.

Por bem descrever os fatos, reproduz-se abaixo o relatório da decisão recorrida:

*Contra o contribuinte acima identificado foi lavrada a Notificação de Lançamento nº 2008/872078804824616, acostada às fls. 06 a 09, relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física do exercício 2008, que lhe exige crédito tributário no valor de R\$4.693,07, conforme abaixo demonstrado:*

(...)

*Decorreu o citado lançamento da revisão efetuada na declaração de ajuste anual ND 06/32.594.244, modelo Completo, entregue em 29/04/2008. Conforme “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” (fls. 07), da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, e/ou das informações constantes dos sistemas da RFB, constatou-se omissão de rendimentos do trabalho com vínculo e/ou sem vínculo empregatício, sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ 28.467,37, recebido pelo titular da fonte pagadora Banco do Brasil S/A, CNPJ: 00.000.000/0001-91. É informado, também, que na apuração do imposto devido, foi compensado o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ 928,28.*

*Com o procedimento de revisão da Declaração de Ajuste Anual (DAA) de nº 06/32.594.244, entregue em 29/04/2008, em que constava Sem Saldo de Imposto Declarado (fls. 08 e 35), passou-se a um Imposto de Renda Suplementar no valor de R\$2.369,40 (fls. 06 e 08).*

*Cientificado da Notificação em 19/07/2010 (fls. 27/28), o contribuinte apresentou impugnação em 26/07/2010 (fls. 02 a 03), acompanhada dos documentos de fls. 04 a 26, alegando, em síntese, que:*

*Em 19/03/2007, foi depositado em sua conta corrente no Banco do Brasil, R\$26.920,23 relativo a indenização trabalhista, deduzidos R\$928,28 de IRRF e R\$2.475,42 a título de honorários advocatícios. Como não recebeu a documentação referente a esse depósito, não se lembrou de repassar essa informação para quem faz a sua declaração de ajuste anual.*

*A importância omitida se refere realmente a pagamento decorrente de ação judicial impetrada pelo Sindicato dos Trabalhadores no Serviço Público Federal do Estado de MG no ano de 1997, visando à incorporação de reajuste salarial de 28,76%.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/03/2014 por MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 27/03/2014 por MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 30/03/2014 por TANIA MARA PA SCHOALIN

Impresso em 08/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*A decisão judicial foi retroativa a 01/01/1993, compreendendo, no seu caso, a um período de 72 meses, entre 01/1993 a 12/1998, conforme planilha de cálculos feita em 04/2004, ora anexada.*

*A presente situação que proporcionou o lançamento ora contestado, já foi objeto de orientação por parte da PGFN no ano passado, por meio da publicação do Ato Declaratório PGFN nº 1, de 27/03/2009. Esse AD tratou e trouxe orientações acerca de rendimentos pagos acumuladamente, relativos a períodos e competências passadas, determinando que a cobrança deve ser feita com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias.*

*Essa orientação e procedimento tratados nesse Ato também já foram objetos de ratificação quanto ao entendimento por parte da RFB, conforme consta do “Perguntas e Respostas da RFB”, pergunta nº 232 (Diferenças salariais recebidas acumuladamente), ora anexada.*

*Diante do exposto, tendo em vista os posicionamentos oficiais, tanto da PGFN quanto da RFB, requer seja revisto o valor do imposto devido. Dessa revisão, restando imposto de renda a restituir (IRRF no valor de R\$928,28, não declarado), que seja creditado na mesma conta bancária identificada na cópia do extrato anexado a essa reclamação.*

A impugnação foi julgada improcedente, conforme Acórdão de fls. 37/42, que restou assim ementado:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF*

*Exercício: 2008*

*RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. TRIBUTAÇÃO.*

*Em decorrência da suspensão do Ato Declaratório PGFN nº 01/2009 pelo Parecer nº 2331/2010, os rendimentos pagos acumuladamente em data anterior a 01/01/2010, devem ser informados como tributáveis na declaração de ajuste anual relativa ao ano-calendário do efetivo recebimento dos valores, somando-os aos demais rendimentos auferidos no período.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Regularmente cientificado daquele acórdão em 08/11/2011 (fl. 46), o Interessado interpôs recurso voluntário de fls. 48/56, em 30/11/2011. Em sua defesa, alega, em síntese, que a apuração do imposto incidente sobre rendimentos recebidos acumuladamente deverá se basear nos valores dos respectivos meses (janeiro/1993 a dezembro/1998) ao longo de todo o período aquisitivo do valor recebido, ou seja, deverão ser levadas em consideração as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem tais rendimentos, em consonância com a jurisprudência já sedimentada do egrégio Superior Tribunal de Justiça. Aduz, também, que a norma tributária mais benéfica, ainda que editada ulteriormente a certo ato ou fato, deve

prevalecer sobre a norma menos benéfica, invocando a aplicação da Instrução Normativa RFB nº 1.127, de 7 de fevereiro de 2011, alterada pela Instrução Normativa RFB nº 1.145, de 05 de abril de 2011, a qual disciplina a apuração e tributação de rendimentos recebidos acumuladamente, em estrita consonância a sua tese.

A numeração de folhas citada nesta decisão refere-se à série de números do arquivo PDF.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Tânia Mara Paschoalin, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Cuida o presente lançamento de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica decorrentes de ação trabalhista, cuja tributação ocorreu sob a regra estabelecida no art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988.

O Recorrente contesta essa forma de tributação do rendimentos recebidos acumuladamente, em que o Imposto de Renda incide no mês do efetivo recebimento utilizando o regime de caixa, e defende que o cálculo correto deve ser realizado com base no regime de competência, utilizando as tabelas progressivas das épocas em que eram devidos os rendimentos.

Registre-se que a Procuradoria da Fazenda Nacional – PGFN, diante da jurisprudência do STJ sobre rendimentos recebidos acumuladamente e com base no Parecer PGFN/CRJ/nº 287/2009, editou o Ato Declaratório nº 1/2009 publicado no Diário Oficial da União de 14/05/2009 e aprovado conforme despacho do Ministro da Fazenda publicado em 13/05/2009, e que teve efeito vinculante sobre o Fisco, com determinação para o cálculo do imposto ser mensal e não global.

O referido Ato Declaratório teve sua eficácia suspensa pelo Parecer PGFN/CRJ/nº 2.331/2010, em razão de o Supremo Tribunal Federal, em 20/10/2010, reconhecer repercussão geral aos Recursos Extraordinários nº 614232 e 614406 que versam sobre a tributação de rendimentos recebidos acumuladamente e cujos julgamentos ainda não foram concluídos.

Aliás, Conforme exposição de motivos interministerial nº 111/MF/MP/ME/MCT/MDIC/MT/ de 23/10/2010, com a edição da Medida Provisória nº 497, a qual, em seu art. 20, modificou a Lei nº 7.713/1988, acrescentando lhe o art 12-A, a legislação foi alterada por iniciativa do Poder Executivo para contemplar a jurisprudência firmada pelo Superior Tribunal da Justiça, a qual já havia sido adotada pela Administração por meio da Aprovação do Ato Declaratório PGFN nº 1/2009, em relação aos rendimentos recebidos acumuladamente, seja do trabalho ou de aposentadoria.

Importa que, após reiteradas decisões no sentido de que o art. 12 da Lei nº 7.713/1988 disciplina o momento da incidência, e não a forma de calcular o imposto, o Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001 Autenticado digitalmente em 27/03/2014 por MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 27/03/2014 por MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 30/03/2014 por TANIA MARA PA SCHOALIN

Superior Tribunal de Justiça - STJ fixou o entendimento, em sede de recurso repetitivo, de que o imposto de renda incidente sobre benefícios pagos acumuladamente deve ser calculado pelo regime de competência, nos termos da seguinte ementa:

*TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. AÇÃO REVISIONAL DE BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO. PARCELAS ATRASADAS RECEBIDAS DE FORMA ACUMULADA.*

- 1. O Imposto de Renda incidente sobre os benefícios pagos acumuladamente deve ser calculado de acordo com as tabelas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos, observando a renda auferida mês a mês pelo segurado. Não é legítima a cobrança de IR com parâmetro no montante global pago extemporaneamente. Precedentes do STJ.*
- 2. Recurso Especial não provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e do art. 8º da Resolução STJ 8/2008. Resp 1.118.429/SP, julgado em 24/03/2010*

Verifica-se, em julgados recentes, que o STJ tem adotado a orientação firmada pela Primeira Seção do STJ, por ocasião do julgamento do recurso repetitivo REsp 1.118.429/SP para também afastar a tributação dos rendimentos do trabalho recebidos acumuladamente pelo regime de caixa, determinando que o imposto de renda incidente sobre rendimentos pagos acumuladamente deve ser calculado com base nas tabelas e alíquota próprias a que se referem tais rendimentos, haja vista a ementa da seguinte Decisão:

*TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA - IRPF. NÃO INCIDÊNCIA SOBRE JUROS DE MORA PAGOS NO CONTEXTO DE RESCISÃO DO CONTRATO DE TRABALHO. ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE ORIGEM EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ QUANTO AO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DE PARCELAS PAGAS ACUMULADAMENTE EM CUMPRIMENTO DE DECISÃO JUDICIAL. TEMAS JÁ JULGADOS PELA SISTEMÁTICA INSTITUÍDA PELO ART. 543-C DO CP.*

1....

- 2. Em relação ao ponto do recurso especial em que a Procuradoria da Fazenda Nacional alega contrariedade ao art. 12 da Lei n. 7.713/88 e impugna o capítulo do acórdão do Tribunal de origem sob a rubrica "Da incidência mês a mês do imposto de renda", consta da decisão ora agravada que o mencionado recurso não procede porque a decisão proferida pelo Tribunal de origem está em consonância com a orientação firmada pela Primeira Seção do STJ, por ocasião do julgamento do recurso repetitivo REsp 1.118.429/SP (Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 14.5.2010), cuja ementa assim enuncia: "O imposto de renda incidente sobre os benefícios pagos acumuladamente deve ser calculado de acordo com as tabelas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos, observando a renda auferida mês a mês pelo*

*segurado. Não é legítima a cobrança de IR com parâmetro no montante global pago extemporaneamente."*

*3. Ao dispor sobre os rendimentos recebidos acumuladamente, o art. 12 da Lei 7.713/88 disciplina o momento da incidência do imposto de renda, porém nada diz a respeito das alíquotas aplicáveis a tais rendimentos. Assim, no julgamento do recurso especial, não ocorreu violação do art. 97 da Constituição da República, tampouco contrariedade à Súmula Vinculante n. 10/STF. Como já proclamou a Quinta Turma, ao julgar os EDcl no REsp 622.724/SC (Rel. Min. Felix Fischer, REVJMG, vol. 174, p. 385), "não há que se falar em violação ao princípio constitucional da reserva de plenário (art. 97 da Lex Fundamentalis) se, nem ao menos implicitamente, foi declarada a inconstitucionalidade de qualquer lei".*

*4. Agravo regimental não provido.*

*(AgRg no AgRg no REsp 1332443 / PRAGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES 2012/0138520- DJe 08/02/2013)(grifei e sublinhei)*

É de se concluir, portanto, que, na espécie, existe erro de cunho material na apuração do imposto devido, por aplicação incorreta do art. 12 da Lei nº 7.713/1988, consoante interpretação dada pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de Recurso Especial com a atribuição da sistemática do artigo 543-C do CPC, e que deve ser de aplicação obrigatória pelos Conselheiros do CARF, conforme disposto no art. 62-A do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações das Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010, *in verbis*:

*Artigo 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso para cancelar o presente lançamento.

*Assinado digitalmente*

Tânia Mara Paschoalin

## Declaração de Voto

Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida

A Ilustre Relatora, Conselheira Tânia Mara Paschoalin, deu provimento ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte sob o fundamento de que “*o STJ tem adotado a orientação firmada pela Primeira Seção do STJ, por ocasião do julgamento do recurso repetitivo REsp 1.118.429/SP para também afastar a tributação dos rendimentos do trabalho recebidos acumuladamente pelo regime de caixa, determinando que o imposto de renda incidente sobre rendimentos pagos acumuladamente deve ser calculado com base nas tabelas e alíquota próprias a que se referem tais rendimentos*”.

Entendeu a Nobre Relatora que, “*na espécie, existe erro de cunho material na apuração do imposto devido, por aplicação incorreta do art. 12 da Lei nº 7.713/1988, consoante interpretação dada pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de Recurso Especial com a atribuição da sistemática do artigo 543-C do CPC, e que deve ser de aplicação obrigatória pelos Conselheiros do CARF, conforme disposto no art. 62-A do Regimento Interno do CARF*”.

Permito-me discordar da Eminent Relatora, pelos motivos que passo a expor.

### INAPLICABILIDADE DA TESE REPETITIVA FIXADA PELO STJ NO JULGAMENTO RESP Nº 1.118.429/SP AO CASO EM ANÁLISE

A ementa do julgado do STJ está assim redigida:

*TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. AÇÃO REVISIONAL DE BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO. PARCELAS ATRASADAS RECEBIDAS DE FORMA ACUMULADA.*

1. *O Imposto de Renda incidente sobre os benefícios pagos acumuladamente deve ser calculado de acordo com as tabelas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos, observando a renda auferida mês a mês pelo segurado. Não é legítima a cobrança de IR com parâmetro no montante global pago extemporaneamente. Precedentes do STJ.*

2. *Recurso Especial não provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e do art. 8º da Resolução STJ 8/2008. Resp 1.118.429/SP, julgado em 24/03/2010*

Verifica-se, pela leitura do trecho em destaque, que a tese sujeita ao regime do art. 543-C do CPC se restringe ao imposto de renda incidente sobre os benefícios previdenciários pagos acumuladamente, não abarcando outros rendimentos auferidos de forma acumulada, a exemplo daqueles decorrentes de reclamatórias trabalhistas e daqueles recebidos em outras espécies de ações judiciais.

Não se desconhece o entendimento do STJ no sentido de que o art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988, disciplina apenas o momento da incidência do imposto de renda, mas não o

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/03/2014 por MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 27/03/2014 por MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 30/03/2014 por TANIA MARA PA SCHOALIN

Impresso em 08/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

modo de se calcular o tributo, que deve levar em consideração as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem os rendimentos.

Também não se ignora que o STJ faz referência ao julgamento do Resp nº 1.118.429/SP em julgados não submetidos ao rito do art. 543-C do CPC e cujo objeto não é o imposto de renda incidente sobre benefícios previdenciários pagos em atraso de forma acumulada.

O que se pretende demonstrar, no entanto, é que a tese fixada como “repetitiva” (tese que consta da ementa do julgado submetido ao rito do art. 543-C do CPC) limita-se ao pagamento acumulado de benefícios previdenciários (interpretação restritiva). De conseguinte, inaplicável o art. 62-A do Regimento Interno do CARF às demais hipóteses de rendimentos recebidos acumuladamente.

O voto do Relator do acórdão, Ministro Herman Benjamin, bem delimitou a questão, a ver:

Cinge-se a controvérsia ao modo de cálculo do imposto de renda retido na fonte pelo INSS, incidente sobre os valores recebidos com atraso e acumuladamente a título de benefício previdenciário.

Pelo fato de o valor ter sido pago de uma só vez, devido à mora do INSS, houve cobrança do IR à alíquota máxima prevista na tabela progressiva do tributo.

Ocorre que, se o benefício previdenciário tivesse sido pago no mês devido, os valores não sofreriam incidência da alíquota máxima do imposto, mas sim da alíquota mínima ou estariam situados na faixa de isenção do IR..

Dessa forma, conforme pacífica jurisprudência desta Corte, quando o pagamento dos benefícios previdenciários é feito de forma acumulada e com atraso, a incidência do Imposto de Renda deve ter como parâmetro o valor mensal do benefício, e não o montante integral creditado extemporaneamente, além de observar as tabelas e as alíquotas vigentes à época em que deveriam ter sido pagos.

Após demarcar o objeto da lide, com precisão, o Eminente Relator elencou seis ementas de precedentes de ambas as Turmas de Direito Público do STJ. Cinco das ementas citadas no acórdão se referem expressamente à concessão ou à revisão de benefícios previdenciários.

Apenas uma delas não versa sobre concessão/revisão de benefício (AgRg no Ag nº 1.079.439/SP). Observo, todavia, que neste julgado a fundamentação se restringe à reprodução de quatro ementas de outros julgamentos do STJ, todas elas referentes à concessão ou à revisão de benefícios previdenciários.

Nesse cenário, cabe perquirir a *ratio decidendi* do acórdão do STJ, julgado sob o rito do art. 543-C do CPC (Resp 1.118.429/SP), que determinou a aplicação do regime de competência aos valores recebidos acumuladamente em decorrência do pagamento de

benefícios previdenciários em atraso, ou seja, é oportuno elucidar qual é a tese jurídica acolhida pelo STJ em relação ao caso concreto.

O fundamento jurídico que sustentou a decisão está bem demonstrado em duas das seis ementas lançadas no voto do Relator. Transcrevo-as:

*TRIBUTÁRIO – IMPOSTO DE RENDA – AÇÃO REVISIONAL DE BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO – PARCELAS ATRASADAS RECEBIDAS DE FORMA ACUMULADA – VALOR MENSAL DO BENEFÍCIO ISENTO DE IMPOSTO DE RENDA – NÃO-INCIDÊNCIA DA EXAÇÃO.*

1. *Inexistente a alegada violação do art. 535 do CPC, pois a prestação jurisdicional foi dada na medida da pretensão deduzida, conforme se depreende da análise do acórdão recorrido.*

2. *Insurge-se a FAZENDA NACIONAL contra a incidência de imposto de renda sobre diferenças atrasadas, pagas de forma acumulada mediante precatório, decorrente de ação revisional de benefício.*

3. *Trata-se de ato ilegal praticado pela Administração, que se omitiu em aplicar os índices legais de reajuste do benefício e que, por decisão judicial, foi instada a pagar acumuladamente de uma só vez, lançando sobre o quantum total, o imposto de renda. Isto resultou em que os aposentados fossem apenados pelo atraso da autarquia.*

4. *Nos casos de valores recebidos, decorrentes da procedência de ação judicial de revisão de aposentadoria, a interpretação literal da legislação tributária implica afronta aos princípios constitucionais da isonomia e da capacidade contributiva, pois a renda que deve ser tributada deve ser aquela auferida mês a mês pelo contribuinte, sendo descabido "puni-lo" com a retenção a título de IR sobre o valor dos benefícios percebidos de forma acumulada por mora da Autarquia Previdenciária.*

5. *Precedente: REsp 617.081/PR, Rel. Min. LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20.4.2006, DJ 29.5.2006. Recurso especial improvido.*

*(REsp 897.314/PR, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 13/02/2007, DJ 28/02/2007 p. 220)*

*TRIBUTÁRIO. AÇÃO REVISIONAL DE BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO. PARCELAS ATRASADAS RECEBIDAS ACUMULADAMENTE. VALOR MENSAL DO BENEFÍCIO ISENTO DE IMPOSTO DE RENDA. NÃO-INCIDÊNCIA DA EXAÇÃO.*

1. *O pagamento decorrente de ato ilegal da Administração não constitui fato gerador de tributo.*

2. *O imposto de renda não incide sobre os valores pagos de uma só vez pelo INSS, quando o reajuste do benefício determinado na sentença condenatória não resultar em valor mensal maior que o limite legal fixado para isenção do referido imposto.*

3. *A hipótese in foco versa o cabimento da incidência do imposto de renda sobre proventos de aposentadoria recebidos incorretamente, por isso que, à luz da tipicidade estrita, inerente ao direito tributário, impõe-se a manutenção do acórdão recorrido.*

4. *O Direito Tributário admite na aplicação da lei tributária o instituto da eqüidade, que é a justiça no caso concreto. Ora, se os proventos, mesmos revistos, não seriam tributáveis no mês em que implementados, também não devem sê-lo quando acumulados pelo pagamento a menor pela entidade pública. Ocorrendo o equívoco da Administração, o resultado judicial da ação não pode servir de base à incidência, sob pena de sancionar-se o contribuinte por ato do Fisco, violando os princípios da Legalidade e da Isonomia, mercê de chancelar o enriquecimento sem causa da Administração.*

5. *O aposentado não pode ser apenado pela desídia da autarquia, que negligenciou-se em aplicar os índices legais de reajuste do benefício. Nessas hipóteses, a revisão judicial tem natureza de indenização, pelo que o aposentado deixou de receber mês a mês.*

6. *Recurso especial desprovido.*

*(REsp 617.081/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/04/2006, DJ 29/05/2006 p. 159)*

Os precedentes colacionados evidenciam, a todas as luzes, que o fundamento jurídico que levou à fixação da tese repetitiva é o pagamento decorrente de ato ilegal da Administração, de modo que não cabe sancionar o contribuinte por ato ilegítimo da Autarquia Previdenciária, que negligenciou em conceder/reajustar o benefício a que teria direito o segurado.

Em outras palavras: a *ratio decidendi* da tese repetitiva está fundada em ato ilícito praticado pela Administração, que se omitiu em conceder/reajustar o benefício, e que, por decisão judicial, foi instada a fazê-lo de uma só vez (acumuladamente), de modo que o resultado da ação judicial não pode servir de base à incidência do imposto de renda, chancelando o enriquecimento sem causa justamente daquela que ensejou a situação, no caso a própria Administração Pública.

Ressalto, ainda, por relevante, a oportuna lição de Humberto Theodoro Júnior (Curso de Direito Processual Civil, Volume I, Forense, 2008) sobre a utilização de teses repetitivas a casos concretos: “A aplicação do art. 543-C pressupõe identidade total de fundamento de direito entre todos os recursos, para que possam ser classificados como seriados ou repetitivos”.

Significa dizer que inexistindo identidade de fundamentos, ou existindo identidade apenas parcial, descabe a aplicação da tese repetitiva e, em decorrência, do art. 62-A do RICARF, devendo ser respeitada a particularidade de cada caso concreto.

O sistema imposto pelo art. 62-A do RICARF, não restam dúvidas, atribui maior celeridade aos julgamentos administrativos, bem como garante maior segurança jurídica, na medida em que evita decisões conflitantes para casos idênticos.

Mas o que não se deve perder de vista, em casos tais, é a idêntica questão de direito, pois qualquer diferença na questão versada em um e outro lançamento, se admitido o emprego do dispositivo regimental por mera semelhança, poderia comprometer a sua utilização em face da inobservância da particularidade de cada caso, colocando-o em descompasso com a finalidade para a qual foi pretendida.

Registro, ademais, apenas a título informativo, que o Supremo Tribunal Federal - STF havia rechaçado a repercussão geral do tema aqui tratado. A negativa de repercussão geral se deu exatamente em recurso extraordinário interposto em face de acórdão que versava sobre pagamento em atraso de benefício previdenciário (Repercussão Geral em Recurso extraordinário 592.211-1/RJ).

Contudo, na Questão de Ordem - QO no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 614.232/RS, interposto contra acórdão que declarou a inconstitucionalidade, sem redução de texto, do art. 12 da Lei nº 7.713/1988, foi reconhecida a repercussão geral do tema.

Nos intensos debates travados na referida QO, a questão acima discutida foi tratada com precisão cirúrgica pelo então Presidente do STF, Ministro Cezar Peluso. São deles as palavras abaixo:

*“Com o devido respeito, a coisa me parece um pouco mais simples, até do ponto de vista teórico, porque, na verdade, a mesma norma pode suscitar, em relação ao tema que estamos discutindo, duas questões pelo menos: uma, de pura interpretação da norma federal e, nesse caso, a questão se limita à interpretação da norma federal; uma outra coisa é por em dúvida a constitucionalidade da norma, e aí é outra a questão.*

*Noutras palavras, se o recurso traz, como o recurso anterior trouxe, uma questão tipicamente infraconstitucional – estou com o acórdão aqui em frente, e lá o que se discutia era a aplicação de alíquotas em virtude de culpa atribuída ao INSS -, e esta foi a razão pela qual o Relator votou pela não existência da repercussão geral, pois, se tratava de reconhecer qual era a alíquota que deveria ser aplicada diante da particularidade factual da culpa no acúmulo das parcelas.*

(...)

*O que temos neste caso, aqui? Uma questão de todo diferente. Neste caso, o que houve foi declaração de inconstitucionalidade da própria norma; é outra questão. Naqueloutro caso, a questão não tinha, e acho que não teria nunca, repercussão geral”.*

Verifica-se, assim, que quando a questão submetida ao STF foi a de benefícios pagos acumuladamente por culpa do INSS, não foi reconhecida a repercussão geral, posto que a discussão se deu em torno de questão infraconstitucional. Posteriormente, quando o tema versou a constitucionalidade do art. 12 da Lei nº 7.713/1988, houve o reconhecimento da repercussão geral.

Este fato, a meu ver, ratifica que a tese repetitiva fixada pelo STJ se refere exclusivamente ao recebimento acumulado de benefícios previdenciários, pagos em atraso por culpa da autarquia previdenciária. No julgado do STJ submetido ao rito do art. 543-C do CPC não se discutiu a (in) constitucionalidade do art. 12 da Lei nº 7.713/1988.

Os motivos pelos quais entendo que a decisão do STJ diz respeito tão somente ao recebimento acumulado de benefícios previdenciários podem ser assim sintetizados:

- A tese repetitiva é aquela que consta da ementa do julgado submetido ao rito do art. 543-C do CPC. A ementa do Resp 1.118.429/SP faz referência tão somente ao imposto de renda incidente sobre benefícios pagos acumuladamente.

- O voto do Relator, ao delimitar a questão (cinge-se a controvérsia ...), se referiu expressamente ao imposto de renda incidente sobre valores recebidos com atraso e acumuladamente a título de benefício previdenciário.

- As ementas elencadas no voto do Relator, com uma única exceção, se referem expressamente à concessão ou à revisão de benefícios previdenciários.

- A *ratio decidendi* da tese repetitiva está fundada em ato ilícito praticado pela Administração. O pagamento decorrente de ato ilegal da Administração não pode constituir fato gerador de tributo, posto que inadmissível o Fisco aproveitar-se da própria torpeza em detrimento do segurado da previdência social.

- Inexistindo identidade de fundamentos, ou existindo identidade apenas parcial, descabe a aplicação da tese repetitiva e, em decorrência, do art. 62-A do RICARF, devendo ser respeitada a particularidade de cada caso concreto.

Ora, se o fundamento jurídico da tese é o pagamento decorrente de ato ilegal da Administração, descabe, mediante interpretação extensiva, ampliar o alcance da decisão do STJ para aplicá-la a rendimentos recebidos acumuladamente decorrentes de litígios outros que não se refiram a concessão/revisão de benefícios previdenciários.

A hipótese em foco versa sobre valores recebidos acumuladamente em ação judicial impetrada pelo Sindicato dos Trabalhadores no Serviço Público Federal do Estado de MG no ano de 1997, visando à incorporação de reajuste salarial de 28,76%, e não rendimentos acumulados recebidos em decorrência da concessão/revisão de benefícios previdenciários. Nesse contexto, entendo que o art. 62-A do Regimento Interno deste Conselho não é aplicável ao caso em análise.

## REGIMES DE TRIBUTAÇÃO NO CASO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE E DIREITO INTERTEMPORAL

Antes de adentrar no exame do regime a ser aplicado ao caso concreto (caixa ou competência), oportuno fazer um escorço histórico da legislação relativa à tributação de rendimentos recebidos acumuladamente.

De acordo com o parágrafo único do art. 22 do Decreto-Lei 5.844/1943, na determinação da base de cálculo do imposto "serão computados todos os rendimentos que, no ano considerado, estiverem juridicamente à disposição do beneficiado, inclusive os originados em época anterior".

A Lei 154/1947, por seu turno, tratou de forma diferenciada os rendimentos do trabalho recebidos acumuladamente. Confira:

*"Art. 7º. Poderão ser redistribuídos, pelos exercícios financeiros a que se referirem, para efeito do pagamento do imposto de renda, os rendimentos do trabalho recebidos cumulativamente, em virtude de sentenças judiciais ou administrativas".*

A Lei 4.506/1964, em seu art. 19, I, b, dispôs que "para efeito de tributação poderão ser distribuídos por mais de um exercício financeiro os rendimentos recebidos acumuladamente em determinado ano, como remuneração de trabalhos ou serviços prestados em anos anteriores e em montante que exceda a dez por cento (10%) dos demais rendimentos do contribuinte no ano do recebimento, se o recebimento acumulado resultar de disputa judicial ou administrativa sobre o respectivo pagamento".

O Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 85.450/1980, em seu art. 521 estabelecia: "Os rendimentos pagos acumuladamente serão considerados nos meses a que se referirem".

A Lei 7.713/1988, por sua vez, prescreve em seu 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". E complementa o art. 3º da Lei 8.134/1990: "O Imposto de Renda na Fonte, de que tratam os arts. 7º e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, incidirá sobre os valores efetivamente pagos no mês".

Já a Lei 8.541/1992, determina:

*"Art. 46. O imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos pagos em cumprimento de decisão judicial será retido na fonte pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento, no momento em que, por qualquer forma, o rendimento se torne disponível para o beneficiário".*

(...)

*§ 2º Quando se tratar de rendimento sujeito à aplicação da tabela progressiva, deverá ser utilizada a tabela vigente no mês de pagamento.*

A legislação transcrita revela que a forma de tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente sofreu variações ao longo do tempo, ora utilizando o regime de

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/03/2014 por MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 27/03/2014 por MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 30/03/2014 por TANIA MARA PA SCHOALIN

Impresso em 08/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

caixa, ora utilizando o regime de competência, ora utilizando, até mesmo, um regime híbrido (Lei 4.506/1964, em seu art. 19, I, b).

No âmbito jurisprudencial o STJ entende, atualmente, que o imposto de renda deve ser calculado de acordo com as tabelas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos, observando a renda auferida mês a mês pelo segurado. Segundo esta percepção, o art. 12 da Lei nº 7.713/1988 disciplina o momento da incidência do imposto de renda, porém nada diz a respeito às alíquotas aplicáveis a tais rendimentos.

Ocorre que o art. 46, § 2º, da Lei nº 8.541/1992, acima transscrito, vigente no ordenamento jurídico pátrio, reafirmando o conteúdo da norma prevista no art. 12 da Lei nº 7.713/1988, também vigente, não deixa nenhuma dúvida de que o imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos pagos em cumprimento de decisão judicial será retido no momento em que, por qualquer forma, o rendimento se torne disponível para o beneficiário, devendo ser utilizada a tabela vigente no mês de pagamento, quando se tratar de rendimento sujeito à aplicação da tabela progressiva.

Assim, mediante interpretação, a meu ver, *contra legem*, o STJ faz vista grossa ao art. 46, § 2º, da Lei nº 8.541/1992, e, embora sem mencionar expressamente, afasta a incidência de lei ordinária sem observância da cláusula de reserva de plenário. De conseguinte, agride a Súmula Vinculante nº 10 do STF.

Nesse panorama, penso que, enquanto o STF não se manifestar a respeito do tema (repercussão geral já reconhecida), há que se presumir a constitucionalidade do art. 12 da Lei nº 7.713/1988 e do art. 46, § 2º, da Lei nº 8.541/1992, haja vista que jamais se presume a inconstitucionalidade. Pelo contrário, presumida é sempre a constitucionalidade da lei.

Assinalo, ainda, que em face da insegurança jurídica instaurada pela interpretação do STJ, a Presidente da República enviou ao Congresso Nacional a Medida Provisória 497, de 27 de julho de 2010 (DOU de 28/07/2010), que acrescentou à Lei 7.713/1988 o art. 12-A, sujeitando os rendimentos do trabalho, de aposentadoria ou pensão pagos acumuladamente à tributação exclusiva na fonte, "no mês do recebimento ou crédito, em separado dos demais rendimentos do mês", com o imposto de renda calculado "sobre o montante dos rendimentos pagos, mediante a utilização de tabela progressiva resultante da multiplicação da quantidade de meses a que se refiram os rendimentos pelos valores constantes da tabela progressiva mensal correspondente ao mês do recebimento ou crédito". Essa medida provisória foi convertida na Lei 12.350, de 20 de dezembro de 2010 (DOU de 21/12/2010).

A sistemática estabelecida pela Lei 12.350/2010 é ainda mais favorável que a determinada pela jurisprudência do STJ, segundo a qual os valores deveriam ser imputados às competências correlatas e somados aos eventuais rendimentos recebidos oportunamente, atualizando-se o imposto a pagar desde a data em que deveria ter sido recolhido.

A partir da vigência da novel legislação, os valores recebidos acumuladamente submetem-se à tributação separada e exclusiva, sem qualquer atualização de valores pretéritos, o que significa dizer que o novel regime de tributação é mais favorável ao contribuinte, se comparado aos regimes de caixa e competência.

Em verdade, criou-se um regime híbrido, segundo o qual os valores são tributados conforme as alíquotas e faixas de tributação do ano-base em que recebidos, mas em Autenticado digitalmente em 27/03/2014 por MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 27/03/2014 por MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 30/03/2014 por TANIA MARA PA SCHOALIN

Impresso em 08/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

separado dos demais rendimentos, mediante a aplicação de uma tabela própria, em que as faixas de tributação mensal e as parcelas a deduzir são multiplicadas pelo número de meses a que os pagamentos se referem (Instrução Normativa RFB nº 1.127, de 7 de fevereiro de 2011).

Anoto, por importante, que com a edição da Lei 12.350/2010 o legislador reafirmou a presunção de constitucionalidade do art. 12 da Lei nº 7.713/1988, ao facultar ao contribuinte a opção pelo regime de caixa (§ 5º do art. 12-A da Lei nº 12.350/2010). Assim, a tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente passa a se dar pela retenção do imposto pela fonte pagadora, feita conforme as regras do novo regime, com a possibilidade de opção pelo regime de caixa mediante Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário do recebimento. Tem-se, assim, que o regime especial passa a ser a regra, enquanto o regime de caixa tornou-se opcional.

O Tribunal Superior do Trabalho – TST trilhou a mesma linha do legislador. Até a edição da Lei nº 12.350/2010, a Corte Superior Trabalhista adotava o regime de caixa, consubstanciado na Orientação Jurisprudencial - OJ nº 228 da SDI-I, assim descrita:

*Descontos legais. Sentenças trabalhistas. Lei nº 8.541/92, art. 46. Provimento da CGJT nº 3/1984 e alterações posteriores. O recolhimento dos descontos legais, resultante dos créditos do trabalhador oriundos de condenação judicial, deve incidir sobre o valor total da condenação e calculado ao final.*

Iterativos julgados do TST determinavam o cálculo das exações fiscais sobre o total de verbas salariais apuradas na condenação, fazendo incidir, assim, uma única alíquota sobre só uma quantia, procedimento que, inclusive, facilitava, sobremaneira, o trabalho de apuração.

Para o TST, em se tratando de sentença condenatória, o fato gerador é a sentença e, assim, os tributos deviam incidir sobre o total das parcelas salariais apuradas na liquidação, não devendo ser cogitado o cálculo mês a mês, com a aplicação de alíquotas históricas, simplesmente porque o fato gerador não se configurou na época da prestação de serviços, uma vez que não houve pagamento.

Com a edição da Lei nº 12.350/2010 o TST revogou a OJ nº 228 da SDI-I e editou a Súmula nº 368, de cujo teor se extrai a seguinte dicção:

*I - A Justiça do Trabalho é competente para determinar o recolhimento das contribuições fiscais. A competência da Justiça do Trabalho, quanto à execução das contribuições previdenciárias, limita-se às sentenças condenatórias em pecúnia que proferir e aos valores, objeto de acordo homologado, que integrem o salário de contribuição.*

*II. É do empregador a responsabilidade pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e fiscais, resultante de crédito do empregado oriundo de condenação judicial, devendo ser calculadas, em relação à incidência dos descontos fiscais, mês a mês, nos termos do art. 12-A da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, com a redação dada pela Lei nº 12.350/2010.*

*III. Em se tratando de descontos previdenciários, o critério de*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001  
Autenticado digitalmente em 27/03/2014 por MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em  
27/03/2014 por MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 30/03/2014 por TANIA MARA PA  
SCHOALIN

Impresso em 08/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*º 3.048/1999 que regulamentou a Lei nº 8.212/1991 e determina que a contribuição do empregado, no caso de ações trabalhistas, seja calculada mês a mês, aplicando-se as alíquotas previstas no art. 198, observado o limite máximo do salário de contribuição.*

No sítio eletrônico do TST consta a seguinte observação sobre a OJ nº 228 da SDI-I: “*Cancelada em decorrência da sua conversão na Súmula nº 368*”.

Constata-se, assim, que tanto a vontade do legislador, quanto o entendimento do órgão máximo da Justiça do Trabalho, são reveladores de que nos rendimentos recebidos acumuladamente deve ser aplicado ou o regime da Lei nº 12.350/2010 ou o regime de caixa, mas nunca o regime de competência. Este entendimento se coaduna com o disposto no *caput* do art. 144 do Código Tributário Nacional – CTN, assim descrito:

*Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*

Assim, aos lançamentos relativos a rendimentos recebidos acumuladamente não decorrentes da concessão/revisão de benefícios previdenciários deve ser aplicado o regime de caixa (art. 12 da Lei nº 7.713/1988 e art. 46, § 2º, da Lei nº 8.541/1992) até a data de vigência da Lei 12.350/2010. A partir daí, aplica-se a novel legislação.

## RESUMO DO QUE FOI EXPOSTO ATÉ AQUI

Ao cabo de tudo o que foi exposto, pode-se concluir que:

I) Aos rendimentos recebidos acumuladamente decorrentes da concessão/revisão de benefícios previdenciários aplica-se o regime de competência, por força do julgamento do STJ sujeito ao regime do art. 543-C do CPC (Resp 1.118.429/SP) e do art. 62-A do RICARF.

II) Aos rendimentos recebidos acumuladamente na vigência do art. 12 da Lei nº 7.713/1988 e art. 46 da Lei nº 8.541/1992, não decorrentes da concessão/revisão de benefícios previdenciários, aplica-se o regime de caixa, por força do disposto no *caput* do art. 144 do CTN (legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores).

III) Aos rendimentos recebidos acumuladamente na vigência do art. 12-A da Lei 7.713/1988, incluído pela Lei nº 12.350/2010, aplica-se o novo regime híbrido, por força do disposto no *caput* do art. 144 do CTN (legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores), facultando-se ao contribuinte a opção pelo regime de caixa.

## O CASO CONCRETO

No caso concreto o Recorrente sequer contesta a natureza remuneratória da verba recebida (incorporação de reajuste salarial de 28,76%), limitando sua insurgência contra a forma de apuração do imposto e pleiteando a aplicação retroativa do regime instituído pela Lei nº 12.350/2010.

Ocorre que a apuração da base tributável é matéria cuja natureza é estritamente de direito material (aspecto quantitativo da hipótese de incidência), de modo que

deve ser aplicada a legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador, sendo descabida a pretensão de aplicação retroativa do regime instituído pela Lei nº 12.350/2010.

Nesse contexto, em que os valores recebidos têm natureza reconhecidamente remuneratória, entendo que deve ser utilizada a orientação do item II do “Resumo” exposto no tópico anterior, se mostrando correta a forma de apuração da base de cálculo levada a cabo pela Autoridade lançadora.

Face ao exposto, voto por negar provimento ao recurso.

*Assinado digitalmente*

Marcelo Vasconcelos de Almeida