



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10675.720217/2011-11
ACÓRDÃO	2001-007.421 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MONISIA DE QUELUZ COSTA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2009

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Constatado que o contribuinte não ofereceu à tributação, em sua declaração de ajuste anual, rendimentos sujeitos à incidência do imposto, o crédito correspondente é lançado de ofício pela autoridade fiscal.

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA. STF RECURSO EXTRAORDINÁRIO (RE) Nº 614.406/RS. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA.

A decisão definitiva de mérito no RE nº 614.406/RS, proferida pelo STF na sistemática da repercussão geral, deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE - RRA. JUROS DE MORA. NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO.

É indevida a incidência do imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função.

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

A dedução com despesas médicas é admitida se comprovada com documentação hábil e idônea.

MULTA DE OFÍCIO 75%. PREVISÃO LEGAL

A aplicação da multa de ofício de 75% no lançamento do crédito tributário é legal e de observância obrigatória pela autoridade fiscal, não podendo ser afastada pelo julgador administrativo.

TAXA SELIC . PREVISÃO LEGAL

A aplicação da taxa Selic no cálculo dos juros incidentes sobre o imposto lançado é legal e de observância obrigatória pela autoridade fiscal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário, e no mérito, dar-lhe provimento parcial ao Recurso Voluntário para determinar o recálculo do imposto sobre os rendimentos recebidos acumuladamente decorrentes da ação judicial pelo regime de competência, com base nas tabelas mensais e respectivas alíquotas dos períodos a que se referem os rendimentos, aplicadas sobre os valores como se tivessem sido percebidos mês a mês, e afastar no lançamento a incidência de imposto de renda sobre os juros moratórios recebidos e, ainda, restabelecer a dedução de R\$ 1.800,00 pagos a FAHD Serviços Odontológicos Ltda.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Lilian Claudia de Souza, Marcelo Milton da Silva Risso, Raimundo Cassio Goncalves Lima, Wilderson Botto, Wilsom de Moraes Filho, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

RELATÓRIO

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão nº **16-63.249** - da 19ª Turma da DRJ em São Paulo/SP (fls. 75 e segs.).

Do Lançamento

O processo refere-se à notificação de lançamento de fls. 05/10 lavrada em face da contribuinte acima identificada, em decorrência de procedimento interno de revisão de Declaração Anual de Ajuste de Imposto de Renda Pessoa Física relativo ao exercício 2009, ano calendário 2008, já objeto de revisão de ofício conforme Despacho Decisório n.º 781/2012 de 31/05/2012, fls. 54, da DRF - Uberlândia/MG, que decidiu pela retificação do imposto suplementar (cód 2904) anteriormente exigido de R\$ 7.131,66 para 6.252,33, com os acréscimos legais pertinentes.

Conforme se infere do relatório Termo Circunstanciado, fls 50/53, remanescem como controversas as seguintes infrações abaixo relacionadas:

1) Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica decorrentes de Ação Judicial - R\$ 32.239,04 provenientes da fonte pagadora Banco do Brasil para a titular. É resultado do confronto entre os valores não informados na Declaração de Ajuste pela contribuinte com os valores informados pela fonte pagadora em DIRF. Na apuração do imposto devido foi compensado o IRRF sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ 1.020,14;

De acordo com a autoridade fiscal revisora, os rendimentos omitidos se referem ao recebimento de precatórios de duas ações judiciais: (a) processo n.º 96.03.02413-9 referente ao reajuste de 28,86% a título de recomposição de vencimentos; (b) processo n.º 1998.38.03.003507-4 referente ao reajuste residual de 3,17%, também a título de recomposição de vencimentos;

A infração foi alterada de seu valor original para exclusão dos rendimentos tributáveis o valor dos honorários advocatícios comprovados.

2) Glosa de Dedução Indevida de Despesas Médicas – R\$ 9.800,00 – referente ao prestador de serviços FAHD Serviços Odontológicos Ltda, uma vez que o comprovante apresentado consigna que o pagamento ocorreu em ano calendário diverso (2009) do objeto do procedimento de revisão (2008);

Da Impugnação

Após intimada do conteúdo do Despacho Decisório supramencionado, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade às fls. 59/66 através de advogado, anexando procuração às fls. 71, documentos às fls. 67/70, alegando em síntese:

- é pessoa leiga no assunto, sendo que a confecção da declaração de imposto de renda é complexa para a maioria das pessoas, ainda mais para uma senhora de 55 anos;
- o seu contador após consultado a informou que não era necessário transmitir tal informação à Receita Federal;
- apresenta comprovante de transferência financeira, além do extrato de conta corrente, em que se verifica claramente a transferência realizada para a clínica no importe de R\$ 8.000,00 no dia 21/05/2008, pois fora necessário realizar empréstimo junto a instituição bancária para realização deste pagamento de despesa médica;
- o restante do pagamento no valor de R\$ 1.800,00 foi feito diretamente à clínica em espécie;
- ajuizou ações pleiteando recomposição de vencimentos com base no índice de 28,86% em face da Universidade Federal de Uberlândia, processo número 96.03.02413-9, e outra de n.º 1998.38.03.003507-4 cujo objeto foi o reajuste residual de 3,17%, também a título de recomposição de vencimentos;

- os pagamentos das recomposições salariais por não terem sido efetuados corretamente à época acabaram por acarretar a incidência de uma alíquota majorada, o que afronta o princípio da isonomia tributária;
- há flagrante injustiça de se tributar mais gravosamente os ganhos de quem não recebeu em tempo o que lhe era devido, acumulado pela mora do empregador, sujeitando o empregado à incidência de alíquota do Imposto de Renda superior a que deveria ter sido aplicada à época dos pagamentos mensais;
- o imposto de renda deve ser gradual de acordo com a capacidade contributiva de cada pessoa;
- no cálculo do imposto incidente sobre rendimentos pagos acumuladamente devem ser levados em consideração as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem tais rendimentos, a fim de permitir a incidência do imposto na fonte mediante aplicação das alíquotas progressivas e respeitadas as faixas de isenção, mês a mês, como previsto no artigo 629 do RIR/94 e artigo 620 do RIR/99;
- em 13 de maio de 2009 foi publicado no DOU despacho proferido pelo Ministro da Fazenda Guido Mantega aprovando o parecer PGFN/CRJ/ n.º 287/2009, de 12 de fevereiro de 2009, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, que concluiu que o imposto de renda incidente sobre rendimentos pagos acumuladamente deve ser calculado com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem tais rendimentos;
- é incabível a incidência do imposto de renda sobre os juros de mora integrantes de recomposição de vencimentos reconhecido judicialmente;
- requer acolhimento da impugnação e cancelamento da exigência, também com fundamento na doutrina e jurisprudência reproduzida;

Após análise, a DRJ acatou em parte os argumentos do contribuinte. Do voto do acórdão recorrido:

Da Responsabilidade pela entrega da Declaração Anual de Ajuste

Ao contrário do mencionado na manifestação de inconformidade, a responsabilidade pela entrega da Declaração de Ajuste Anual IRPF à Receita Federal bem como pela veracidade das informações nela contidas é da contribuinte/notificada, sendo esta pessoal e intransferível.

O artigo 7º da Lei n.º 9.250/95 é claro em sua redação ao determinar que a obrigação pela apuração do saldo de imposto de renda e entrega da Declaração de Ajuste Anual é da pessoa física, e, portanto, é de responsabilidade desta a atribuição para *terceiros* deste mister, bem como das consequências advindas deste ato. A seguir, reproduzimos o referido dispositivo legal:

Art. 7º A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal.

Grifamos

Pela redação dos artigos 121 e 122 do Código Tributário Nacional, resta claro quem é o sujeito passivo da relação tributária.

Abaixo reproduzimos os citados dispositivos do CTN:

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

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

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

(...)

Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.

Glosa de Deduções Indevidas com Despesas Médicas

O artigo 8º da Lei nº 9.250 de 26/12/1995, que dispõe sobre a base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos determina:

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

(...)

O artigo 73 e §1º do Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999 (RIR/99) estabelece:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decretos-lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

§1º se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

O artigo 797 do Decreto n.º 3.000/1999, que trata da manutenção e guarda dos documentos vinculados às Declarações de Ajuste do Imposto de Renda, dispõe que:

Art. 797 É dispensada a juntada, à declaração de rendimentos, de comprovantes de deduções e outros valores pagos, obrigando-se, todavia, os contribuintes a manter em boa guarda os aludidos documentos, que poderão ser exigidos pelas autoridades lançadoras, quando estas julgarem necessário (Decreto-Lei nº 352, de 17 junho de 1968, art. 4º).

Sobre a comprovação dos pagamentos realizados e deduzidos na Declaração de Ajuste Anual, estabelece o artigo 80 e §1º do Regulamento de Imposto de Renda:

*Art. 80. Na declaração de rendimentos **poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").***

§1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, §2º):

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

Em princípio, admite-se como prova idônea de pagamentos os recibos/comprovantes fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado, referente aos serviços passíveis de dedução, desde que contenha os requisitos essenciais previstos na legislação de regência. Essa é a regra.

Exige-se que a documentação traga informações que permitam a perfeita identificação: 1) do responsável pelo pagamento efetuado, pois sem essa informação não há como se vincular a dedução ao possível interessado; 2) do valor do pagamento realizado; 3) da data da emissão do documento (dia, mês e ano); 4) do tipo de serviço realizado; 5) do beneficiário do serviço (paciente); 6) do

emitente do documento: nome, endereço, CPF/CNPJ e, no caso de pessoa física, o registro de habilitação profissional no Conselho Regional de Classe.

Esses são os requisitos mínimos que devem constar do documento comprobatório da despesa pleiteada como dedução da base de cálculo do IRPF.

Em caso de dúvidas, a autoridade fiscal **pode e deve perquirir** acerca das despesas dedutíveis da base de cálculo no exercício.

Esclarecemos que a forma correta da apuração da base de cálculo do imposto é feita pelo *regime de caixa*.

Regime de caixa é o regime contábil que apropria as receitas e despesas no período de seu recebimento ou pagamento, respectivamente, independentemente do momento em que são realizadas.

A regra geral é a seguinte:

A despesa só é considerada **Despesa Incorrida** quando for paga, independente do momento em que esta foi realizada. O que se considera é o momento em que foi paga.

A receita só é considerada **Receita Ganha** quando for recebida, independente do momento em que esta foi realizada. O que se considera é o momento em que foi recebida.

O nome de regime de caixa advém do fato de que, a conta contábil Caixa é a que universalmente representa os recursos monetários.

A título de exemplo, suponhamos que a assinatura anual de um jornal tenha custado R\$ 120,00 e esta quantia foi paga em 4 (quatro) vezes sem juros de R\$ 30,00.

No regime de caixa os valores pagos serão considerados **Despesas Incorridas** no momento de seu pagamento, ou seja, R\$ 30,00 por mês. Já no regime de competência, a despesa deverá ser apropriada R\$ 10,00 por mês, perfazendo um total de R\$ 120,00 (período de um ano de assinatura), independente de como ela foi paga.

No caso em exame, a cópia do documento de transferência financeira interbancária (fls. 68) e extrato de conta corrente (fls. 69) não deixam dúvidas quanto ao dispêndio financeiro da notificada junto à clínica FAHD, portadora do CNPJ nº 09.243.832/0001-03, **no valor de R\$ 8.000,00 no ano calendário de 2008 (21/05/2008).**

Quanto ao pagamento do valor remanescente de R\$ 1.800,00, infere-se da declaração de ajuste apresentada, fls. 22/27, que a contribuinte não declara ter recebido qualquer valor de pessoas físicas no aludido ano-calendário (2008) e sabe-se que quando a fonte pagadora é pessoa jurídica, os pagamentos são, quase que na totalidade das vezes, efetuados por intermédio de instituição bancária.

Portanto, ainda que este numerário tivesse sido pago em espécie como argumentado na manifestação de inconformidade, teria a interessada como comprovar o saque realizado junto a instituição bancária, o que sanaria as dúvidas existentes quanto a data efetiva do pagamento efetuado, motivo que ensejou a glosa desta despesa inicialmente.

O imposto de renda tem relação direta com os fatos econômicos. Quando a um ato jurídico se segue a tributação, não quer dizer que se tribute aquele, mas sim o fenômeno econômico que está por detrás dele.

Tendo em vista que todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação a juízo da autoridade fiscal, restabelecemos a dedução no valor comprovado de R\$ 8.000,00, mantendo a glosa no valor remanescente de R\$ 1.800,00.

Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica decorrente de Ação Judicial

Versa a infração, em síntese, sobre omissão de rendimentos recebidos pela notificada proveniente de duas ações judiciais movidas contra a Universidade Federal de Uberlândia, para recebimento de diferenças salariais como servidora pública federal (28,86% e 3,17%).

Observe, inicialmente, que a impugnante não contesta em momento algum o recebimento dos rendimentos em discussão, mas a sua tributação, por entender que se o cálculo fosse realizado mensalmente, os rendimentos estariam sujeitos a aplicação de alíquota de IR mais favorável. Argumenta, ainda, que os cálculos da forma como realizado pela autoridade lançadora, teria violado os princípios constitucionais da isonomia e capacidade contributiva.

Não pode ser acolhido o pleito.

O imposto de renda pessoa física incide sempre que houver aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de proventos de qualquer natureza.

Sobre a omissão de rendimentos recebidos, cumpre ressaltar que o artigo 841 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/99, assim dispõe:

“Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 77, Lei nº 2.862, de 1956, art. 28, Lei nº 5.172/66, art. 149, Lei nº 8.541/92, art. 40, Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, Lei nº 9.317, de 1996, art. 18 e Lei nº 9.430, de 1996, art. 42):

(...).

III – fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;

(...).

VI – omitir receitas ou rendimentos.”

É ônus da notificada informar na Declaração de Ajuste Anual a totalidade dos rendimentos tributáveis recebidos no decorrer do ano-calendário.

Desta forma, verifica-se que o descumprimento destes mandamentos provoca o *poder-dever* do Fisco de, em revisão à declaração a declaração de ajuste anteriormente apresentada, corrigir esses desvios e efetuar o lançamento de ofício sobre os valores omitidos.

Infere-se que o lançamento em exame foi realizado com base na Declaração de Imposto Retido na Fonte – DIRF entregue pela fonte pagadora/retentora Banco do Brasil à Receita Federal do Brasil, sendo que estes rendimentos foram omitidos pela titular quando da apresentação de sua Declaração Anual de Ajuste perante a Administração Tributária.

Deve ser observado que a DIRF é uma declaração cuja apresentação é obrigatória e se realiza sob a responsabilidade da fonte pagadora, tendo sido, no presente caso, regularmente entregue a este órgão.

Não há porque duvidar da confiabilidade dos dados inseridos neste documento. Portanto, não é destituída de força probatória, até por apontar a ocorrência de retenção de imposto de renda na fonte, cujo recolhimento está sob a responsabilidade da fonte pagadora/retentora emitente do documento.

Neste sentido dispõe o Manual Perguntas e Respostas do exercício de 2009 editado por esta Secretaria com a finalidade de auxiliar os contribuintes no preenchimento de suas DIRPF's:

P. 211 - Como são tributados os rendimentos pagos em cumprimento de decisão judicial?

Estão sujeitos ao imposto de renda na fonte, pela tabela progressiva mensal, os rendimentos pagos em cumprimento de decisão judicial, cuja retenção é efetuada pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento no momento em que, por qualquer forma, se tornem disponíveis para o beneficiário.

Fica dispensada a soma dos rendimentos pagos no mês, para aplicação da alíquota correspondente, nos casos de:

I - Juros e indenizações por lucros cessantes; e

II - Honorários advocatícios e remuneração pela prestação de serviços no curso do processo judicial, tais como: serviços de engenharia, médico, contador, perito, assistente técnico, avaliador, leiloeiro, síndico, testamenteiro, liquidante.

Atenção:

1 - Decisão da Justiça Federal

A partir de 1º de fevereiro de 2004, os rendimentos pagos, em cumprimento de decisão da Justiça Federal, mediante precatório ou requisição de pequeno valor, estão sujeitos à retenção do imposto de renda na fonte, pela instituição financeira responsável pelo pagamento, à alíquota de 3% sobre o montante pago, sem quaisquer deduções, no momento em que, por qualquer forma, o rendimento se torne disponível para o beneficiário (Lei nº 10.833, de 2003, arts. 27 e 93, II; e Lei nº 10.865, de 2004, art. 21).

Fica dispensada a retenção do imposto quando o beneficiário declarar à instituição financeira responsável pelo pagamento que os rendimentos recebidos são isentos ou não-tributáveis.

O imposto retido na fonte é considerado antecipação do imposto apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda das pessoas físicas.

(...)

Grifamos e Negritamos

O IR na fonte retido da contribuinte sobre as diferenças salariais recebidas é **apenas uma antecipação** de parcela do imposto devido, sujeito ainda ao cotejamento com os demais rendimentos percebidos no período quando da entrega da Declaração de Ajuste pela contribuinte a esta Secretaria.

Quanto aos protestos da interessada sobre a forma de tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente, cabe as seguintes ponderações:

A tributação de rendimentos do trabalho recebidos acumuladamente até 31 de dezembro de 2009 integravam em sua totalidade a base de cálculo mensal do imposto, admitida a dedução das concernentes despesas judiciais incorridas, conforme disciplinado pelo artigo 12 de Lei nº 7.713 / 1988, transcrito a seguir:

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.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), por força da jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça e no uso da competência que lhe é fixada pelo art. 19 da Lei nº 10.522/2002, emitiu o Parecer PGFN/CRJ nº 287, de 12/02/2009, aprovado por despacho do Sr. Ministro da Fazenda, publicado no DOU de 13/05/2009, que recomendou que “*sejam autorizadas pelo Senhor Procurador-Geral da Fazenda Nacional a não apresentação de contestação, a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outro fundamento relevante, nas ações judiciais que visem obter a declaração de que, no cálculo do imposto de renda incidente sobre rendimentos pagos acumuladamente, devem ser levadas em consideração as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem tais rendimentos, devendo o cálculo ser mensal e não global*”.

Essa recomendação foi adotada pelo Ato Declaratório PGFN nº 1, de 27/03/2009, que autorizou a dispensa de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistisse outro fundamento relevante, nas ações judiciais mencionadas.

Contudo, o mencionado ato declaratório **foi suspenso pelo Parecer PGFN/CRJ nº 2.331/2010, que assim dispõe nos itens 7 e 8:**

7. Tendo em vista que o Ato Declaratório nº 01/2009, lastreado no Parecer PGFN/CRJ 287/2009, foi editado em razão de jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça em sede recursal, e por existirem reiteradas decisões do Supremo Tribunal Federal que não admitiam os recursos extraordinários por ausência de violação direta à Constituição, observa-se a abertura de nova ótica para análise do tema, ultrapassando os fundamentos do ato declaratório.

8. Desta feita, verificada a existência de ótica constitucional sobre o tema, que possibilita um ambiente favorável para mudança da jurisprudência, até então pacífica, sugere-se, até o deslinde final da questão pelo Supremo Tribunal Federal, com uma nova pacificação, a suspensão dos efeitos do Ato Declaratório nº 1, de 27 de março de 2009.

Cabe ressaltar que esses pareceres são vinculantes para a Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme art. 19, § 4º, da Lei nº 10.522/2002 e Nota PGFN/CRJ nº 489/2007.

Com a publicação da Medida Provisória nº 497, de 27/07/2010, convertida na Lei nº 12.350, de 20/12/2010, acrescentou-se o art. 12-A à Lei nº 7.713/1988, que passou a regular o tema, como segue:

Art.20. A Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, passa a vigorar acrescida do seguinte art. 12-A:

Art.12-A .Os rendimentos do trabalho e os provenientes de aposentadoria, pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, quando correspondentes a anos-calendário anteriores ao do recebimento, serão tributados exclusivamente na fonte, no mês do recebimento ou crédito, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês.

§1oO imposto será retido, pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento ou pela instituição financeira depositária do crédito, e 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.

§2oPoderão ser excluídas as despesas, relativas ao montante dos rendimentos tributáveis, com ação judicial necessárias ao seu recebimento, inclusive de advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização.

§3oA base de cálculo será determinada mediante a dedução das seguintes despesas relativas ao montante dos rendimentos tributáveis:

I- importâncias pagas em dinheiro a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial, de acordo homologado judicialmente ou de separação ou divórcio consensual realizado por escritura pública; e

II- contribuições para a Previdência Social da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios.

§4oNão se aplica ao disposto neste artigo o constante no art. 27 da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, salvo o previsto nos seus §§ 1o e 3o.

§5oO total dos rendimentos de que trata o caput, observado o disposto no § 2o, poderá integrar a base de cálculo do Imposto sobre a Renda na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário do recebimento, à opção irrevogável do contribuinte.

§6oNa hipótese do § 5o, o Imposto sobre a Renda Retido na Fonte será considerado antecipação do imposto devido apurado na Declaração de Ajuste Anual.

§7oOs rendimentos de que trata o caput, recebidos entre 1o de janeiro de 2010 e o dia anterior ao de publicação desta Medida Provisória, poderão ser tributados na forma deste artigo, devendo ser informados na Declaração de Ajuste Anual referente ao ano-calendário de 2010.

§8oA Secretaria da Receita Federal do Brasil disciplinará o disposto neste artigo.

Somente após a publicação da Lei nº 12.350, de 2010, que incluiu o artigo 12-A na Lei nº 7.713/88, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2010, é que passou a haver previsão legal autorizando a tributação dos rendimentos do trabalho ou de benefício previdenciário recebidos acumuladamente, como segue:

a. os rendimentos do trabalho ou de benefício previdenciário, recebidos acumuladamente a partir de 28/07/2010, relativos a anos-calendário anteriores ao do recebimento, serão tributados exclusivamente na fonte, no mês do recebimento ou crédito, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês, conforme disciplinado pelo 12-A da Lei no 7.713/1988;

b. os rendimentos do trabalho ou de benefício previdenciário, relativos a anos-calendário anteriores ao do recebimento, e recebidos acumuladamente entre 01/01/2010 e 27/07/2010, podem ser tributados exclusivamente na fonte, em separado dos demais rendimentos, devendo ser informados na declaração de ajuste anual referente ao ano-calendário de 2010, conforme preceitua o artigo 12-A, §7º, da Lei no 7.713/1988;

O Código Tributário Nacional, por meio do artigo 144, estabelece que o lançamento tributário deve observar a legislação vigente na data em que ocorreu o fato gerador:

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, em relação aos rendimentos recebidos acumuladamente antes de 01/01/2010, aplica-se a regra do artigo 12 da Lei nº 7.713/1988, vigente à época em que ocorreu o fato gerador, ou seja, em que ocorreu a disponibilização econômica e jurídica dos rendimentos, em consonância com o que preceitua o artigo 144 do Código Tributário Nacional.

Os artigos 105 e 106 do Código Tributário Nacional assim dispõem em relação a aplicação de lei nova:

Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

No caso em questão, **como se trata de rendimentos recebidos em 2008**, não se aplica a forma de tributação exclusivamente na fonte e a sistemática do §1º do art 12-A, acrescentada pela Medida Provisória 497/2010.

Também não estão presentes no caso nenhuma das hipóteses previstas no artigo 106 do CTN para a retroatividade da lei, restando rechaçada a possibilidade de aplicação retroativa do art. 12-A da Lei nº 7.713/1988, introduzido em 28/07/2010.

Portanto, nada há de ilegal no procedimento adotado pela autoridade fiscal.

Dos Princípios Constitucionais da Capacidade Contributiva e Isonomia

Quanto ao queixume da contribuinte acerca da violação dos princípios constitucionais da isonomia e da capacidade contribuinte, entendemos também que estes não restaram violados pela autoridade lançadora.

O princípio da capacidade contributiva, previsto no artigo 145, § 1º, da Constituição Federal, existe para proteger o cidadão contra os abusos do poder do Estado. É um conceito econômico e de justiça social, verdadeiro pressuposto da

lei tributária, tratando-se de um desdobramento do Princípio da Igualdade/Isonomia, aplicado no âmbito da ordem jurídica tributária, na busca de uma sociedade mais igualitária, menos injusta, impondo uma tributação mais pesada sobre aqueles que têm mais riqueza.

Trata-se de uma verdadeira limitação ao poder do Estado de instituir tributos, já que é de aplicação imperativa, **sendo dirigido ao Poder Legislativo**, que deve tomar em consideração tal preceito, quando da feitura das leis.

A Administração Pública cabe obedecer a lei, e em sendo a atividade tributária totalmente vinculada nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, não podem os seus servidores deixar de cumpri-la, seguindo todos os procedimentos previstos e que regem a matéria.

Assim, não compete à instância administrativa a análise sobre a matéria, pois o princípio da capacidade contributiva dirige-se ao legislador, e não ao aplicador da lei.

Intenção do Agente

O erro cometido pela contribuinte ao não incluir em sua Declaração de Ajuste os rendimentos auferidos do Poder Judiciário não a exime da responsabilidade pelo cometimento desta infração.

O artigo 136 do Código Tributário Nacional define as infrações tributárias como objetivas, ou seja, independem da intenção do agente (boa-fé ou má-fé). Basta que tenha ocorrido o evento (a infração) seja por erro ou equívoco, para que a penalidade seja aplicável.

Art.136 - Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Incidência de Tributação sobre os Juros de Mora

Com relação aos juros moratórios, a incidência de tributação sobre esta parcela comporta as seguintes ponderações, senão vejamos:

Os juros de mora que integram o montante recebido assumem o caráter acessório que deve seguir o principal, sendo forçoso admitir que se a verba principal auferida possui natureza remuneratória/salarial, necessariamente o acessório também possuirá tal natureza.

Não é outro o entendimento conforme manifestação do STJ nos termos do julgamento n.º 2008/0050438-3 (Resp) que abaixo reproduzimos:

IMPOSTO DE RENDA SOBRE JUROS MORATÓRIOS – VERBAS INDENIZATÓRIAS DECORRENTES DE CONDENAÇÃO EM RECLAMATÓRIA TRABALHISTA – NÃO INCIDÊNCIA.

O imposto de renda somente incide sobre juros moratórios se o principal também for sujeito a tributação, pois o acessório segue a sorte do principal. Precedentes

desta Corte. Hipóteses em que os juros moratórios são oriundos de pagamento de verbas indenizatórias decorrentes de condenação em reclamatória trabalhista. Por isso, indevida a incidência do imposto de renda. Min. Eliana Calmon, 2ª Turma. Julgado em 15/05/2008.

Os juros recebidos em razão de decisão judicial que reconheceu o direito ao recebimento de diferenças salariais (28,86% e 3,17%) tem natureza tributável.

Não encontra amparo legal qualquer tentativa de deslocar ou equiparar tais valores a uma “indenização”.

A verba acessória, neste caso, tem a mesma natureza da principal e ambas acresceram o patrimônio da notificada, sendo portanto, tributáveis por ocasião de sua efetiva disponibilidade.

Da Jurisprudência Judicial e Doutrina

As decisões judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual, seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão. *(efeito inter partes)*

Ainda, relativamente à doutrina transcrita pela notificada em sua manifestação, cumpre informar que mesmo a mais respeitável doutrina, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade. (artigo 150, inciso I, da CF/88).

À vista dos documentos apresentados nesta impugnação, fica o Demonstrativo de Infrações lavradas contra a contribuinte da seguinte forma:

(...)

Diante de todo o anteriormente exposto, e considerando que a presente notificação fiscal foi lavrada com observância dos preceitos legais vigentes, voto pela **PROCEDÊNCIA EM PARTE** da impugnação apresentada e do lançamento fiscal, declarando a contribuinte devedora do crédito tributário remanescente.

Cientificado da decisão de primeira instância em 26/11/2014, o sujeito passivo interpôs, em 26/12/2014, Recurso Voluntário, fl. fl. 96, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) o valor da glosa remanescente da despesa médica foi pago no ano calendário de 2008, logo pode ser deduzido;
- b) não incide imposto de renda sobre os juros moratórios por terem natureza indenizatória
- c) a tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente em ação judicial deve ser feita sobre as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem tais rendimentos, mês a mês, e não sobre o montante global

d) pede o cancelamento dos juros e multa incidentes no lançamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro(a) Honório Albuquerque De Brito - Relator(a)

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

Despesas médicas

De um total de R\$ 9.800,00 deduzidos como pagos à clínica FAHD em 2008, glosados em razão de o recibo referir-se ao ano calendário de 2009, a contribuinte logrou comprovar, em sede de impugnação, o pagamento de R\$ 8.000,00 no mês de maio do ano fiscalizado apresentando documento de transferência interbancária. Permaneceu portanto a glosa do valor de R\$ 1.800,00 por não comprovação de que o pagamento ocorreu no mesmo ano, ainda que tenha sido incluído no recibo.

Ocorre que, ainda que não apresentada documentação bancária referente ao segundo pagamento, tendo o tratamento odontológico ocorrido em 2008, forçoso crer que, uma vez paga a primeira parcela de R\$ 8.000,00 em maio, a outra parcela de R\$ 1.800,00 teria sido paga ainda no ano fiscalizado, como afirma o recorrente.

Desta forma, deve ser restabelecida a dedução de despesa médica no valor de R\$ 1.800,00.

Rendimentos recebidos acumuladamente

Em seu Recurso Voluntário o contribuinte pugna ainda pela não incidência do imposto de renda sobre os juros moratórios sobre verbas recebidas de forma acumulada do Banco do Brasil, em decorrência de ação judicial (precatório), e ainda que a tributação dos citados rendimentos seja feita utilizando-se as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem tais rendimentos, aplicadas mês a mês, e não sobre o montante global.

Da Incidência do Imposto de Renda sobre os Juros de Mora

Em 09/10/2021, o Supremo Tribunal Federal concluiu o julgamento do Recurso Extraordinário nº 855.091/RS, (Tema 808), submetido à sistemática da repercussão geral prevista no artigos 1.036 a 1.041 do Novo Código de Processo Civil, no qual ficou definido que sobre os juros de mora recebidos não incidem imposto de renda pessoa física.

O citado Recurso resultou na 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.

Tais julgados são de observância obrigatória pelos membros deste Conselho, conforme disposto no artigo 99, *caput*, do RICARF:

Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Faço constar, ainda, as conclusões e encaminhamentos finais constantes do Parecer SEI nº 10.167/2021, de 07/07/2021, in verbis:

29. Em resumo:

- a) no julgamento do RE nº 855.091/RS foi declarada a não recepção pela CF/88 do art. 16 da Lei nº 4.506/1964;
- b) foi declarada a interpretação conforme à CF/88 ao § 1º do art. 3º da Lei nº 7.713/88 e ao art. 43, inciso II e § 1º, do CTN;
- c) a tese definida, nos termos do art. 1.036 do CPC, é “não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função”, tratando-se de exclusão abrangente do tributo sobre os juros devidos em quaisquer pagamentos em atraso, independentemente da natureza da verba que está sendo paga
- d) não foi concedida a modulação dos efeitos da decisão nos termos do art. 927, § 3º, do CPC;
- e) a tese definida aplica-se aos procedimentos administrativos fiscais em curso;
- f) os procedimentos administrativos fiscais suspensos em razão do despacho de 20/08/2008 deverão ter seu curso retomado com a devida aplicação da tese acima exposta;
- g) os efeitos da decisão estendem-se aos pedidos administrativos de ressarcimento pagos em atraso sendo desnecessário que o reconhecimento do pagamento em atraso decorra de decisão judicial.

Assim sendo, voto pela não incidência do imposto de renda sobre os juros de mora que compõem as parcelas em questão recebidas pelo recorrente e, em consequência, afasto o crédito tributário lançado correspondente.

RRA – Rendimentos Recebidos Acumuladamente – cálculo do IR incidente

O critério de cálculo do imposto adotado pelo Fisco e endossado pela turma julgadora da DRJ, no caso, sobre os rendimentos recebidos acumuladamente em decorrência de reclamatória trabalhista, teve como fundamento legal as disposições do art. 12, da Lei 7.713/88, que assim dispõe:

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 (grifei).

Ocorre que as disposições contidas no artigo 99, *caput*, do RICARF, de observância obrigatória pelos membros deste Conselho, determinam que sejam reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF as decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e STJ na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do CPC (repercussão geral e recursos repetitivos).

A decisão definitiva de mérito no Recurso Extraordinário (RE) nº 614.406/RS, que enfrentou o tema em questão, na sistemática da repercussão geral, determinou a aplicação do regime de competência no cálculo do imposto de renda sobre rendimentos recebidos acumuladamente. Vale dizer que deve ser aplicada a tabela progressiva mensal correspondente vigente à época a que se referem os rendimentos, sobre cada parcela mensal, e não a tabela anual do ano do recebimento extemporâneo sobre o montante acumulado.

Tal sistemática aproxima-se da que foi estabelecida no art. 12-A da Lei 7.713/88, com efeitos a partir de 11 de março de 2015, que estabeleceu a tributação exclusivamente na fonte dos RRA, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês.

O entendimento aqui posto é o mesmo que foi recentemente abraçado pela 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária deste CARF, por unanimidade de votos, no acórdão nº 2401-006.198, Sessão de 11 de abril de 2019, cuja ementa foi em parte adotada e reproduzida no presente acórdão.

Desta forma, entendo que deve ser recalculado o crédito tributário lançado na parte referente aos rendimentos recebidos acumuladamente da fonte Banco do Brasil, decorrentes da ação judicial, pelo regime de competência, com base nas tabelas mensais e respectivas alíquotas das épocas a que se referem os rendimentos, aplicadas sobre os valores como se tivessem sido percebidos mês a mês.

Multa de ofício de 75% e juros de mora Selic

Cabe ainda esclarecer que, com relação à multa de ofício aplicada pelo Fisco, o art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, estabelece literalmente o percentual de 75% de multa no caso de lançamento de ofício, de observância compulsória pela autoridade lançadora, em sua atividade

vinculada. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142 do CTN, parágrafo único). A autoridade fiscal não só está autorizada como obrigada a proceder ao lançamento de ofício da multa prevista na legislação que rege a matéria. Da mesma forma, sobre o valor do crédito tributário é legal a incidência de juros de mora calculados com base na Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC). A aplicação da Selic foi instituída pela Lei nº 9.065, de 1995, e hoje tem fundamento na Lei nº 9.430, de 1996, conforme faculta a Lei nº 5.172, de 1966, art. 161, § 1º.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, conforme acima descrito, para determinar o recálculo do imposto sobre os rendimentos recebidos acumuladamente decorrentes da ação judicial pelo regime de competência, com base nas tabelas mensais e respectivas alíquotas dos períodos a que se referem os rendimentos, aplicadas sobre os valores como se tivessem sido percebidos mês a mês, e afastar no lançamento a incidência de imposto de renda sobre os juros moratórios recebidos e, ainda, restabelecer a dedução de R\$ 1.800,00 pagos a FAHD Serviços Odontológicos Ltda.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito