



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

Processo nº 10821.000520/2006-14
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-005.332 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de agosto de 2019
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA
Recorrente TELÉSFORO BERGAMASCHI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

ILEGITIMIDADE PASSIVA. INOCORRÊNCIA. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO PELA FONTE PAGADORA

Não se vislumbra ilegitimidade passiva do contribuinte quando constituído crédito tributário em seu nome, em razão de ausência de recolhimento do IRPF pela fonte pagadora, vide enunciado 12 do CARF.

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. ART. 12 DA LEI 7.713/88. INCONSTITUCIONALIDADE. REGIME DE COMPETÊNCIA.

Os rendimentos recebidos acumuladamente antes de 11/03/2015 sujeitam-se à tributação pelo regime de competência, conforme entendimento exarado na decisão definitiva de mérito do RE nº 614.406/RS, que concluiu pela inconstitucionalidade do art. 12 da Lei 7.713/88.

FALECIMENTO DO CONTRIBUINTE. INTIMAÇÕES AO INVENTARIANTE “DE FACTO”.

Com o óbito do contribuinte, o inventariante passa a ser seu representante no processo administrativo. Embora, no presente caso, não haja inventariante definido judicialmente para o espólio, estando comprovada nos autos a existência de inventariante “de facto”, com anuência de todos os herdeiros, as intimações devem ser direcionadas a ele.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para determinar seja o imposto de renda calculado utilizando-se as tabelas e alíquotas do imposto vigentes a cada mês de referência, observando a renda auferida mês a mês, bem como sejam as intimações remetidas ao domicílio fiscal de ASSIS

LEVY BERGAMASCHI, vencido o conselheiro Martin da Silva Gesto, que deu provimento integral ao recurso.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Relatora), Leonam Rocha de Medeiros, Marcelo de Sousa Sáteles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Rorildo Barbosa Correia, Ronnie Soares Anderson (Presidente) e Gabriel Tinoco Palatnic (Suplente Convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por TELÉSFORO BERGAMASCHI contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DRJ/BSA), que julgou *improcedente* a impugnação para manter a autuação lavrada pelo seguinte motivo, descrito no auto de infração, às f. 17:

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS - TITULAR

Alteração do valor recebido do Instituto de Previdência do Estado de São Paulo - IPESP através do precatório de número de ordem 67/1997, em virtude do mandado de segurança 114/92 impetrado pela associação paulista dos aposentados de cartórios extra-judiciais contra o IPESP.

O valor declarado de R\$ 29.752,03 foi alterado para R\$ 78.424,23, tendo em vista o valor bruto de R\$ 92.263,81 e a dedução relativa aos honorários advocatícios no valor de R\$ 13.839,58. Tais valores foram considerados de acordo com documento fornecido pelo advogado da causa e apresentado pelo procurador do inventariante a esta seção de fiscalização.

Cabe salientar que, tendo o contribuinte falecido em 16/09/2003, foi apresentada DIRPF/2004 de espólio com a indicação do inventariante Assis Levy Bergamaschi. Tendo sido informada, na declaração de bens e direitos, a existência do valor de R\$ 95.007,42 (banco e dinheiro), dividido entre os herdeiros sem a abertura, obrigatória, de inventário, procede-se a este lançamento de ofício.

Após alterações realizadas na declaração, apurou-se saldo de imposto a pagar de R\$ 13.196,48 (treze mil, cento e noventa e seis reais e quarenta e oito centavos), em substituição aos R\$ 188,38 (cem reais e oitenta e trinta e oito centavos) declarados como “imposto a restituir” (f. 18).

Por bem sintetizar as matérias suscitadas em sede de impugnação e explicitar as razões de seu não acolhimento, transcrevo fragmentos do retro mencionado acórdão da DRJ/BSA (f. 39/44):

(...) Quanto à questão da ilegitimidade de a Secretaria da Receita Federal lançar e cobrar o imposto de renda da pessoa física

incidente na fonte sobre rendimentos pagos pelos Estados e Distrito Federal, observa-se, primeiramente, que o art. 157, I, da Constituição Federal, ao dispor que pertence aos Estados e ao Distrito Federal o produto da arrecadação do imposto da União sobre a renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos por eles pagos a qualquer título, está tratando, única e exclusivamente, da “Repartição das Receitas Tributárias”, ou da participação das pessoas políticas – Estados e Distrito Federal – no produto da arrecadação.

Trata-se, assim, de relações intergovernamentais que, de modo nenhum, dizem respeito aos contribuintes, nem, tampouco, ao poder de tributar, este, indelegável. A destinação do produto da arrecadação do tributo não modifica a sua natureza jurídica.

Portanto, não é lícito ao Estado-Membro ou aos seus Poderes deixar de reter o imposto, devendo ser observado que, mesmo lhe pertencendo o produto da arrecadação, não pode abrir mão dela.

(...)

Trata-se, no caso, de recebimento de rendimentos de cunho nitidamente salarial, porquanto vinculados à atividade laborativa, pelo que constituem verbas tributáveis, sujeitas à incidência do imposto sobre a renda, consoante legislação que segue abaixo transcrita. Da mesma forma, são tributáveis a atualização monetária e os juros pagos em decorrência do atraso no pagamento dessas remunerações.

(...)

Portanto, **os rendimentos referentes a diferenças ou atualizações salariais, inclusive juros e correção monetária, recebidos acumuladamente por força de decisão judicial, estão sujeitos à incidência do imposto, devendo ser declarados como tributáveis na Declaração de Ajuste Anual.**

Em relação às jurisprudências mencionadas nos autos, há de se esclarecer que só se aproveitam em relação aos autos nos quais foram proferidos não se aproveitando em qualquer outro processo, ainda que da mesma matéria, por não constituírem normas gerais, não obrigando a Administração Pública Federal (f. 41-44; sublinhas deste voto).

Intimados do acórdão, os herdeiros do recorrente apresentaram, recurso voluntário (f. 50/59), pedindo a intimação de todos os 5 (cinco) herdeiros, ao argumento de que o Sr. Telésforo Bergamaschi faleceu em 16/09/2003, sem que fosse promovida a abertura de inventário, uma vez que o único bem consistia em saldo bancário de conta conjunta com uma das filhas, que foi repartido entre os cinco herdeiros. Esclarecem que, como o “de cujus” auferiu rendimentos em 2003, foi entregue declaração de IRPF, preenchida por ASSIS LEVY BERGAMASCHI, no papel inventariante, a despeito da já mencionada ausência de processo de inventário.

Os argumentos, suscitados em sede de impugnação, foram replicados no recurso voluntário. Em apertadíssima síntese, afirmaram que, apesar de os rendimentos decorrentes da decisão judicial serem tributáveis, não caberia ao recorrente proceder ao recolhimento, mas, sim, à fonte pagadora – no caso, o IPESP –, via retenção na fonte. Ao seu

sentir, qualquer ato referente à cobrança do tributo ora exigido deveria ser direcionado, inicialmente, ao IPESP, eis que deixou de cumprir sua obrigação tributária. Somente após exaurida, sem sucesso, a exigência de tal obrigação, poderia a cobrança se voltar contra o recorrente.

Pleiteou tanto o cancelamento do débito correspondente ao IRPF quanto a notificação de todos dos trâmites do processo administrativo.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora

Conheço do recurso, presentes os pressupostos de admissibilidade.

PRELIMINAR: DA ILEGITIMIDADE PASSIVA

O recorrente aduz que a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do IRPF seria do Instituto de Previdência do Estado de São Paulo (IPESP), na posição de substituto tributária, motivo pelo qual o procedimento deveria voltar-se contra aludido instituto.

Consabido que o IRPF incidente sobre o trabalho assalariado tem como sujeito passivo a fonte pagadora, responsável pela retenção e recolhimento do tributo. Não obstante, tem-se que a apuração definitiva do imposto incumbe à pessoa física titular da disponibilidade econômica, em sua declaração de ajuste anual. Nesse sentido, diante da omissão do empregador em efetuar a retenção e o recolhimento, subsiste a obrigação do contribuinte pelo imposto.

Apenas a título exemplificativo, cito inúmeros acórdãos proferidos por este Conselho, cuja numeração é a seguinte: 2401004.656, 2301005.940, 2401006.028, 280101.966, 2802002.553, 2301-005.652; 2802-01.685; 2201-002.386; 2802-001.762; 2802-001.763; 2802-001.764; 2802-01.101; 2802-001.765.

Tal entendimento, encontra-se inclusive sumulado, no verbete de nº 12, deste Conselho. Confira-se:

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção.

Assim, não havendo retenção, cabia ao recorrente ter oferecido os valores à tributação em sua declaração de ajuste anual, não sendo possível acolher a tese de que, somente após frustrada a tentativa de cobrança da fonte pagadora, poderia o procedimento fiscal se voltar contra o contribuinte. **Rejeito**, com base nessas razões, **a preliminar de ilegitimidade passiva suscitada**.

II – QUESTÃO DE ORDEM: DA TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE (RRAS)

Suscito, de ofício, questão relativa à tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente, conforme já autorizado pela jurisprudência deste Conselho. Confira-se:

(...) Os rendimentos recebidos acumuladamente foram lançados pela sistemática do art. 12 da Lei 7.713/88 sob o argumento de que o art. 12A da mesma lei não poderia se aplicar a rendimentos de complementação de aposentadoria àquela época. A partir de 11/03/2015 a redação do art. 12A passou a contemplar tais rendimentos.

Contudo, em 23.10.2014, no julgamento do RE 614.406/RS, o STF declarou, com repercussão geral, a inconstitucionalidade do art. 12 da Lei 7.713/88 que dispunha sobre a incidência do imposto de renda sobre rendimentos recebidos acumuladamente, com a seguinte ementa:

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.

Por força de lei, a decisão em questão vincula a Receita Federal a partir de 04/11/2015, data da ciência da Nota Explicativa PGFN/CRJ/Nº 981/2015. A referida nota delimitou os efeitos do julgado somente ao art. 12 da Lei 7.713/88. Dessa forma, a partir de 04/11/2015, o Fisco não mais deverá constituir créditos tributários de RRA sob o regime do art. 12 da Lei 7.713/88 e aqueles créditos já constituídos deverão ser revistos de ofício. A teor do disposto no artigo 62, § 2º do RICARF, trata-se de decisão de observância obrigatória também por este colegiado.

Desse modo, deverá ser afastada nos julgamentos do CARF a aplicação do art. 12 da Lei 7.713/88, prestigiando-se o regime de competência para apuração do imposto de renda sobre os rendimentos recebidos acumuladamente. Diante disso, considerando que o art. 12 da Lei 7.713/88 foi declarado inconstitucional pelo STF e que esta decisão vincula o Fisco e o próprio CARF, os rendimentos de previdência complementar recebidos acumuladamente antes de 11/03/2015 não devem ser tributados pela sistemática do referido artigo, mas sim pelo regime de competência (CARF. Processo nº 10580.725507/201615, Acórdão nº 2002000.185 – Turma Extraordinária / 2ª Turma, Sessão de 20 de junho de 2018; sublinhas deste voto).

A fim de resolver a controvérsia, necessária uma brevíssima análise da evolução legislativa quanto à sistemática de incidência do IRPF sobre os rendimentos recebidos acumuladamente.

O art. 12 da Lei nº 7.713/88 previa que, para os rendimentos recebidos acumuladamente, relativos aos anos calendários anteriores ao do recebimento, o imposto de renda incidiria no mês de recebimento, sobre o valor total dos rendimentos, deduzidos os custos com a ação judicial. Senão, veja-se:

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.

Todavia, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 614.406/RS, em 23/10/2014 – *posteriormente* à interposição do recurso voluntário –, sob a sistemática do art. 543-B do CPC/73, o Pleno do exc. Supremo Tribunal Federal concluiu pela inconstitucionalidade do art. 12 da Lei 7.713/1988, por violar os princípios da isonomia e da capacidade contributiva, fixando o entendimento de que o cálculo do imposto devido sobre os RRAs deveria ser feito mediante utilização de tabelas progressivas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos (ou seja, empregando-se o regime de competência).

Tendo em vista que tal decisão definitiva do STF é de observância obrigatória por este Conselho, em razão do disposto no art. 62, § 2º do RICARF, tem-se que os RRAs recebidos antes de 11/03/2015 (ou seja, aqueles que não se sujeitam ao novo art. 12-A da Lei 7.713/1988) estão submetidos ao regime de competência, afastando-se, assim, a aplicação do art. 12 da Lei 7.713/1988.

Ao apreciar situação idêntica a ora sob escrutínio, outro não foi o entendimento predominante neste Conselho:

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

Ano-calendário: 2001

(...)

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE.
REGIME DE COMPETÊNCIA. SUPREMO TRIBUNAL
FEDERAL (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. O imposto de renda incidente sobre os rendimentos acumulados percebidos no ano-calendário 2001, relativamente ao pagamento da URP, deve ser apurado com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se refiram tais rendimentos tributáveis, calculado de forma mensal, e não pelo montante global pago extemporaneamente (Processo nº 13433.000235/2006-57, acórdão nº 2401-006.028, 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, sessão de 13 de fevereiro de 2019).

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

Exercício: 2002

(...)

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE.
PERÍODO ATÉ ANO-BASE 2009. DECISÃO DO STF DE
INCONSTITUCIONALIDADE SEM REDUÇÃO DE TEXTO

DO ART. 12 DA LEI 7.713/88 COM REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA. REPRODUÇÕES OBRIGATÓRIAS PELO CARF.

Conforme decidido pelo STF através da sistemática estabelecida pelo art. 543B do CPC no âmbito do RE 614.406/RS, o IRPF sobre os rendimentos recebidos acumuladamente deve ser calculado utilizando-se as tabelas e alíquotas do imposto vigentes a cada mês de referência (regime de competência) (Processo nº 13433.000250/2006-03, acórdão nº 2301-005.652, 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, 10 de setembro de 2018).

Conforme relatado, o Mandado de Segurança Coletivo nº 114/92 foi impetrado pela Associação Paulista dos Aposentados de Cartório Extra-Judiciais, da qual recorrente fazia parte, em face do IPESP, visando o reajuste de aposentadoria. Por ter sido a segurança concedida, foi feito o pagamento dos valores devidos e definidos na sentença judicial. Sobre tais valores incidiu-se o imposto de renda, apurado sob o regime de caixa.

Por essas razões, determino seja o imposto de renda calculado utilizando-se as tabelas e alíquotas do imposto vigentes a cada mês de referência, observando a renda auferida mês a mês, considerando-se as tabelas e alíquotas da época própria a que se refira o rendimento auferido, realizando-se o cálculo de forma mensal, não pelo montante global pago extemporaneamente, como ocorrido no presente caso.

III – DO PEDIDO DE INTIMAÇÃO DOS HERDEIROS

Compulsando os autos, observa-se a inexistência de indicação da data em que ocorreu o levantamento do depósito do precatório nº 67/97. Sendo assim, não está claro se o fato gerador do tributo ocorreu antes ou depois do falecimento do recorrente. Entretanto, no recurso voluntário é relatado que

o Sr. Telésforo Bergamaschi auferiu rendimentos no ano de seu falecimento (2003), razão pela qual foi entregue a declaração de IRPF, tendo o Sr. Assis Levy Bergamaschi preenchido tal declaração como ‘inventariante’. Todavia, conforme explanado, não foi aberto o inventário, não existindo, portanto, inventariante habilitado em juízo (f. 52; sublinhas deste voto).

Por ter falecido em 22/09/2003, mais provável que tenha auferido o rendimento antes de vir a óbito. Assim, em relação aos tributos cujo fato gerador se aperfeiçoou antes do falecimento do *de cujus*, ele próprio figura como contribuinte, sendo o espólio seu responsável tributário – como no caso em apreço. Noutro giro, no tocante aos débitos devidos após a morte do contribuinte e antes da partilha, o espólio é quem será o contribuinte. Em ambos os casos, contudo, a intimação do lançamento de ofício e as demais intimações no curso do processo administrativo fiscal devem ser dirigidas ao domicílio fiscal do inventariante, que representa o espólio.

Tem-se que, no caso em questão, não houve abertura de inventário. Apesar de inexistir, judicialmente, a figura de um inventariante, certo é que os herdeiros RUBENS MOACYR BERGAMASCHI, BERTHA EUNICE BERGAMASCHI DE CARA, LIA PIRES BERGAMASCHI NOGUEIRA E LÉA RITA BERGAMASCHI FERREIRA outorgaram procuração ao também herdeiro, ASSIS LEVY BERGAMASCHI, ratificando todos os atos até aquele momento praticados – “vide” f. 60/63. Malgrado inexista, formalmente, um

inventariante, certo é que o Sr. ASSIS LEVY BERGAMASCHI é o único que detém poderes para atuar nestes autos.

Não vislumbro, portanto, razões para acolher o pedido de que sejam as intimações remetidas aos domicílios de todos os 5 (cinco) herdeiros, uma vez que o Sr. ASSIS LEVY BERGAMASCHI é o único com poderes para atuar no presente processo administrativo, figurando como um inventariante “de facto”.

Ante o falecimento do recorrente, determino sejam as intimações remetidas ao domicílio fiscal de ASSIS LEVY BERGAMASCHI.

IV – CONCLUSÃO

Ante o exposto, **dou provimento parcial ao recurso** para determinar seja o imposto de renda calculado utilizando-se as tabelas e alíquotas do imposto vigentes a cada mês de referência, observando a renda auferida mês a mês, bem como sejam as intimações remetidas ao domicílio fiscal de ASSIS LEVY BERGAMASCHI.

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora