



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10835.720810/2013-40
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-005.491 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 20 de dezembro de 2022
Recorrente CICERO ALVES DE OLIVEIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

EMENTA

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

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

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para que a autoridade fiscal competente desmembre os valores totais recebidos segundo as datas em que o pagamento originário seria devido, para

aplicação da legislação de regência, tanto a que define alíquotas como a que define faixas de isenção.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

O contribuinte acima identificado insurge-se contra a Notificação de Lançamento de fls. 07 a 12, referente ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2.009 (ano-calendário 2.008), apresentando a impugnação de fls. 02 a 04.

Em relação à declaração de ajuste anual do IRPF/2.009 (ano-calendário 2.008), apresentada em 12/07/2.007 (fls. 61 a 67), o lançamento em foco apurou omissão de rendimentos tributáveis recebidos de pessoas jurídicas, no valor de R\$ 23.056,01 (fl. 68), calculando, ao final, imposto suplementar de R\$ 3.862,75, multa de ofício de R\$ 2.897,06 e juros de mora de R\$ 1.407,97, calculados até 28/03/2.013.

A omissão de rendimentos tributáveis recebidos de pessoas jurídicas decorreu de verbas recebidas do INSS.

Na impugnação interposta às fls. 2 a 4, acompanhada dos documentos de fls. 13 a 21, o contribuinte propugna pela insubsistência e pela improcedência da ação fiscal, com o conseqüente cancelamento do débito fiscal reclamado, alegando, em síntese, que:

- A incidência do imposto de renda pressupõe acréscimo patrimonial o que no presente caso não houve, na medida em que o inadimplemento da fonte pagadora privou o segurado do recebimento de seu benefício.
- A acumulação dos proventos não gera acréscimo patrimonial, pois se fossem pagos mês a mês a alíquota seria menor.
- Houve 25 meses de atraso entre o protocolo da solicitação do benefício e o efetivo recebimento dos valores.
- Diante disso, adotando o novo sistema de lançamento para os rendimentos recebidos acumuladamente já disponível desde o programa da DIRPF do exercício 2011, o recorrente está isento do imposto de renda, optando pela forma de tributação exclusiva na fonte.

A impugnação foi apresentada dentro do prazo legal previsto no art. 15 do Decreto nº 70.235/1.972.

A omissão de rendimentos tributáveis recebidos de pessoas jurídicas apurada no lançamento, no valor de R\$ 23.056,01, resultou das informações contidas na DIRF

(Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte), ano de retenção 2.008 e código de retenção 0561, apresentada pelo Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, CNPJ 29.979.036/001-40, que apontou rendimentos tributáveis de R\$ 32.947,54 (fl. 68). Tendo o contribuinte declarado o valor de R\$ 9.891,53 (fls. 61 a 67) houve a constatação da omissão de rendimentos em análise.

O Impugnante alega que os rendimentos recebidos do INSS referem-se a benefícios relativos a períodos anteriores, conforme Carta de Concessão de fl. 13 e que em função do atraso por parte da fonte pagadora, não pode usufruir de uma tributação mais benéfica, com as tabelas da época a que competem.

Ao tratar sobre o Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza e de sua base de cálculo, os arts. 43 e 44, do Código Tributário Nacional rezam que:

CTN

“Art. 43- O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza, tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I- de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II- de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Art. 44- A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.” (grifos nossos)

A Lei nº 7.713/1.988, de 22/12/1.988, que estabeleceu a tributação pelo regime de caixa, em seus arts. 1º, 2º, 3º, “caput”, e §§ 1º e 4º, dispõe que:

Lei nº 7.713/1.988

“Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1.989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

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

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

.....

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

De acordo com os dispositivos legais acima transcritos, a partir de 1º de janeiro de 1.989 a tributação do Imposto de Renda das Pessoas Físicas passou a ser regida pelo regime de caixa, ou seja, o imposto é devido à medida em que os rendimentos forem percebidos, com a disponibilidade efetiva da renda, sendo que o imposto somente atinge os rendimentos, quando os valores já se encontrarem à disposição do contribuinte. É o que se extrai do disposto nos artigos 37, 38 e 39 do Regulamento do Imposto Renda (RIR- Decreto nº 3.000/1999):

“Art. 37. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não

correspondentes aos rendimentos declarados, bem como a renda presumida, no caso de sinais exteriores de riqueza (Lei nº 5.172, de 1966, art. 43, I e II, Lei nº 7.713/88, art. 3º, § 1º e Lei nº 8.021/90, art 6º, §1º).

Parágrafo único. Os que declararem rendimentos havidos de quaisquer bens em condomínio deverão mencionar esta circunstância (Decreto-Lei nº 5.844/43, art. 66).

Art. 38. A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º).

Art. 39. Os rendimentos serão tributados no mês em que forem recebidos, considerado como tal a entrega de recursos pela fonte pagadora, mesmo mediante depósito em instituição financeira em favor do beneficiário.”

Adicionalmente, quanto à tributação de rendimentos recebidos acumuladamente, cabe mencionar o que dispõem os artigos 56 e 640, do Regulamento do Imposto de Renda consubstanciado no Decreto nº 3.000, de 26/03/1.999 (RIR/99), *in verbis*:

“Art. 56. No caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto incidirá no mês do recebimento, sobre o total dos rendimentos, inclusive juros e atualização monetária (Lei nº 7.713, de 1988, art. 12).

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, poderá ser deduzido o valor das despesas com ação judicial necessárias ao recebimento dos rendimentos, inclusive com advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização (Lei nº 7.713, de 1988, art. 12).

Art. 640. No caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto na fonte incidirá sobre o total dos rendimentos pagos no mês, inclusive sua atualização monetária e juros (Lei nº 7.713, de 1988, art. 12, e Lei nº 8.134, de 1990, art. 3º).”

Assim, os rendimentos referentes a anos anteriores, recebidos acumuladamente, devem ser oferecidos à tributação no mês do seu recebimento.

Não obstante o exposto, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, com fundamento no artigo 19, inciso II, da Lei nº 10.522, de 2002, combinado com o artigo 5º do Decreto nº 2.346, de 1997, e no Parecer PGFN/CRJ/Nº 287, de 2009, aprovado pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda, editou o Ato Declaratório PGFN nº 1, de 27 de março de 2009, que autorizou a dispensa de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistia outro fundamento relevante, “nas ações judiciais que visem obter a declaração de que, no cálculo do imposto 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”.

Observe-se o que estabelece o artigo 19, incisos II, IV e V, e §§ 4º e 5º, da Lei nº 10.522/2002:

“Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistia outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2.004)

(.....)

II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça, do Tribunal Superior do Trabalho e do Tribunal Superior Eleitoral, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2.013)

(.....)

IV - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1.973-Código de Processo Civil; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2.013)

V - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1.973-Código de Processo Civil, com exceção daquelas que ainda possam ser objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2.013)

(.....)

*§ 4º A Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que tratam os incisos II, IV e V do caput, **após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput.** (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2.013)*

*§ 5º As unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias a que se refere o caput, o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem sobre essas matérias, **após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput.** (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2.013)” (grifos nossos)*

Conforme prevê o § 4º do artigo 19 da Lei nº 10.522, de 2002, a emissão de ato declaratório pela PGFN produz efeitos imediatos em relação à atuação da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB.

Todavia, o Ato Declaratório PGFN nº 1/2009 foi suspenso pelo Parecer PGFN/CRJ/Nº 2331/2010.

Portanto, a matéria volta a ser regida pelo art. 12 da Lei nº 7.713/1.988, base legal do art. 56 do RIR/99, acima reproduzido, o que implica a manutenção da omissão de rendimentos, no valor de R\$ 23.056,01, apurada no lançamento.

Quanto à alegação do interessado de que segundo o novo entendimento relativo à tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente ele estaria isento de tributação optando pela forma de tributação exclusiva na fonte, há que se esclarecer o interessado que esta forma de tributação refere-se, exclusivamente, aos rendimentos auferidos a partir do ano-calendário 2010, o que não é o caso do interessado.

Os dispositivo legal abaixo transcrito trata da tributação dos Rendimentos recebidos acumuladamente, (Instrução Normativa RFB nº 1.500/2014:

“Art. 36. Os RRA, a partir de 28 de julho de 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, quando decorrentes de:

I - aposentadoria, pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios;” (grifos nossos)

Assim, tendo os rendimentos do INSS sido recebidos acumuladamente no ano-calendário 2008, não há como utilizar-se da previsão constante no dispositivo legal acima, conforme requerido pelo interessado, pois a possibilidade de se optar pela tributação exclusiva na fonte está restrita aos rendimentos recebidos a partir do ano-calendário 2010.

Pelo acima exposto, voto no sentido de **JULGAR IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO, MANTENDO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXIGIDO.**

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Ano-calendário: 2008

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE.

Os rendimentos referentes a diferenças ou atualizações de salários, proventos ou pensões, recebidos acumuladamente anteriormente a janeiro de 2010, estão sujeitos à incidência do imposto de renda quando do seu recebimento.

Cientificado da decisão de primeira instância em 24/03/2015, o sujeito passivo interpôs, em 23/04/2015, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) houve violação do princípio da legalidade; e que
- b) os rendimentos recebidos acumuladamente devem ser apurados e tributados sob o regime de competência, utilizando as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem tais rendimentos, mês a mês, e não sobre o montante global

É o relatório.

Voto

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

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

A questão de fundo devolvida ao conhecimento deste Colegiado consiste em decidir-se se houve omissão de receita e da respectiva tributação, na medida em que os rendimentos recebidos pelo sujeito passivo foram pagos ou creditados de modo concentrado, embora refiram-se a fatos jurídicos esparsos cuja inadimplência fora reconhecida em sentença judicial.

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

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

Referido precedente foi assim ementado:

IMPOSTO DE RENDA – PERCEPÇÃO CUMULATIVA DE VALORES – ALÍQUOTA.

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

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

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

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

Numero do processo: 10580.720707/2017-62

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

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

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

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

Numero da decisão: 2401-005.782

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

Nome do relator: ANDREA VIANA ARRAIS EGYPTO

Diante da inconstitucionalidade da tributação concentrada dos rendimentos recebidos acumuladamente, deve a autoridade fiscal competente desmembrar os valores totais

recebidos segundo as datas em que o pagamento originário seria devido, para aplicação da legislação de regência, tanto a que define alíquotas como a que define faixas de isenção.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e DOU-LHE PROVIMENTO, nos termos acima especificados.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino