



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10855.003016/2010-57
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-004.921 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 25 de julho de 2023
Recorrente ANTONIO MENDONCA DA SILVA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. RRA. REGIME DE COMPETÊNCIA. APLICABILIDADE.

Conforme tese fixada pelo STF em sede de repercussão geral (tema nº 368), o Imposto de Renda incidente sobre verbas recebidas acumuladamente deve observar o regime de competência, aplicável a alíquota correspondente ao valor recebido mês a mês, e não a relativa ao total satisfeito de uma única vez.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (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:

Para o(a) contribuinte, já qualificado(a) nos autos, foi lavrada Notificação de Lançamento, pela DRF/Sorocaba/SP, que lhe exige o recolhimento de um crédito

tributário no total de R\$ 33.917,18, atualizado até 31/8/2010. Decorreu o citado lançamento da revisão efetuada na Declaração de Ajuste Anual – DAA – entregue pelo(a) interessado(a), relativa ao exercício financeiro de 2006, quando foi constatada, conforme a Descrição dos Fatos, omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, no valor de R\$ 74.000,00 (com IRRF de R\$ 901,99), de acordo com a Declaração de Imposto de Renda na Fonte – DIRF – do INSS.

A Solicitação de Retificação de Lançamento – SRL – apresentada pelo(a) contribuinte foi indeferida pela DRF/Sorocaba/SP, conforme o Resultado de fl. 27, a saber:

Sobre rendimentos acumulados, o art. 12 da Lei nº 7.713/1988 assim determina: "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".

O(A) notificado(a) apresentou impugnação, instruída por elementos, os quais, no seu entender, comprovam os argumentos de defesa, que, em apertada síntese, são os seguintes:

Da decadência:

... cabe aqui demonstrar que o tributo, ainda que fosse devido, não pode mais ser objeto de lançamento, uma vez que o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário já decaiu, ou seja, não se pode mais cobrar aquilo que jaz falecido.

... conforme Carta de Concessão de Aposentadoria (documento 02 anexado), o requerente recebeu os valores da previdência social em 01/02/2005. De sorte que há que se considerar tal data como a ocorrência do fato gerador, por conseguinte, o nascimento da obrigação tributária para o lançamento de crédito tributário correspondente.

... De outro giro, tendo o Fisco Federal em 23/08/2010 formalizado o lançamento do crédito tributário em virtude do fato gerador acima relatado, melhor dizendo, com base no resgate de valores da previdência privada¹ realizado em 01/02/2005, há que concluir que o crédito tributário lançado em nome do requerente foi alcançado pelo instituto da decadência, face o decurso do lapso temporal a que dispunha a autoridade administrativa fiscal para constituição do referido crédito tributário.

Da correta dedução do imposto de renda pessoa física:

...

O desconto do Imposto de Renda Pessoa Física sobre o montante da verba previdenciária paga de uma só vez deve ser calculado de acordo com os valores das parcelas mensais do benefício, e não sobre o total pago.

Ademais, para tais cálculos, deve-se observar a legislação vigente à época do benefício concedido, bem como as alíquotas e faixas de isenção previstas em casa exercício (1998-2004).

...

Outrossim, cabe ressaltar que, caso houvesse cálculo dos valores mensais a serem recebidos pelo requerente, estes entrariam na faixa de isenção de IRPF.

Em seu socorro, o requerente cita decisões administrativas e do Poder Judiciário.

Cientificado da decisão de primeira instância em 16/01/2015, o sujeito passivo interpôs, em 18/02/2015, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, em preliminar de mérito, ocorrência de decadência do lançamento, e, na questão de mérito, que os rendimentos recebidos acumuladamente devem ser tributados sob o regime de competência com emprego das 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) Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator(a)

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

A presente controvérsia reside na tributação de rendimentos recebidos acumuladamente pelo critério da competência, consoante Recurso Extraordinário (RE) nº 614.406/RS.

Em relação à decadência alegada, rejeito a preliminar. Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

(...)

Da decadência.

Durante o decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa, mediante a retenção na fonte ou por meio de pagamentos espontâneos e/ou obrigatórios, o imposto que será apurado em definitivo quando da apresentação da Declaração de Ajuste Anual, nos termos, especialmente, dos arts. 9º e 11 da Lei nº 8.134, de 1990.

É nessa oportunidade que o contribuinte pode realizar os ajustes consolidados de sua situação de sujeito passivo, considerando os rendimentos auferidos, as deduções legais, as antecipações feitas e, assim, confeccionar a Declaração de Ajuste Anual a ser apresentada ao Fisco.

Logo, a omissão de rendimentos apontada deve integrar a base de cálculo do ajuste anual do ano-calendário em que foram considerados recebidos os rendimentos, no caso, AC2005, exercício financeiro 2006.

Assim, longe de ter se tornado mensal, a apuração do IRPF sempre depende do ajuste anual de que trata o artigo 85 do RIR/1999.

A regra geral é que a apuração mensal do imposto seja apenas uma antecipação do valor devido anualmente. Quando há a apuração mensal, o que está acontecendo é uma presunção de que o fato gerador irá ocorrer no final do ano-calendário. Tanto é assim que na DAA o resultado pode ser de saldo de imposto a pagar ou imposto a restituir, ou ainda saldo zero.

Por conseguinte, incabível, por equivocado, o entendimento de possível tributação em base, exclusivamente mensal, dos fatos geradores ocorridos durante o ano de 2005, especialmente, no mês de julho, de acordo com a DIRF do INSS, fl. 36.

Na sequência, tem-se que sendo o imposto de renda das pessoas físicas um tributo sujeito ao lançamento por homologação, aplica-se, em princípio, a regra estabelecida no art. 150, §4º, do CTN, desde que tenha havido pagamento antecipado. Nesse caso, o quinquênio decadencial é contado a partir da data de ocorrência do fato gerador, ou seja, 31 de dezembro do ano-calendário.

Observa-se, na DAA do exercício fiscalizado, ou seja, 2006, cuja cópia está anexada às fls. 28/29, que não houve nenhum pagamento (IRRF, carnê-leão, imposto complementar ou quotas) por parte do declarante. Nesse contexto, aplica-se a norma do art. 173, I, do CTN, segundo o qual a contagem do prazo de decadência se dá a partir do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Nessa linha de raciocínio, a data inicial para se contar o prazo quinquenal de decadência, no caso do imposto lançado de ofício, como na espécie, foi 01/01/2007 com término em 31/12/2011, para o exercício financeiro de 2006, ano-calendário 2005. A data limite, portanto, não antecedeu a ciência pelo(a) contribuinte da Notificação em pauta, ocorrida em 06/12/2010 (fls. 30/31).

Não há, pois, que se falar em decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário ora impugnado.

A decisão de piso considerou inaplicável a tese defendida pela Recorrente:

(...) Da correta dedução do imposto de renda pessoa física.

A tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente tem sido objeto de grandes discussões e manifestações judiciais, inclusive com reflexos no âmbito administrativo.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, com base no art. 19, inciso II, da Lei nº 10.522, de 2002, c/c o art. 5º do Decreto nº 2.346, de 1997, por meio do Parecer PGFN/CRJ/Nº 287, de 2009, e do Ato Declaratório PGFN nº 1, publicado no DOU de 14/05/2009, dispensou a apresentação de contestação, a interposição de recursos e autorizou a desistência dos já interpostos, desde que inexistisse 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”.

Com respeito à eficácia do Ato Declaratório da PGFN nº 1, de 2009, deve-se considerar o que dispõe o art. 19, caput, inc. II, e §§ 4º e 5º, da Lei nº 10.522, de 2002, com a redação atual dada pela Lei nº 11.033, de 2004:

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 inexistisse outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre:

(...)

II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, ou do Superior Tribunal de Justiça, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda.

(...)

§ 4º A Secretaria da Receita Federal não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que trata o inciso II do caput deste artigo.

§ 5º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso.

Assim sendo, a partir da publicação do Parecer PGFN nº 01, desde que solicitado pelo contribuinte, como é o caso ora analisado, o IRRF sobre os rendimentos recebidos cumulativamente passou a ser calculado pelo regime de competência. Esclareça-se, todavia, que o entendimento da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional anteriormente citado, que redundou na emissão do Ato Declaratório PGFN nº 1/2009, embasava-se em jurisprudência pacífica favorável à apuração do IRRF sobre rendimentos recebidos de forma acumulada pelo regime de competência, sem, no entanto, que o Supremo Tribunal Federal reconhecesse a existência de repercussão geral destes decisórios favoráveis ao contribuinte.

Entretanto, o STF, em 10/06/2010, mudou o entendimento que sustentara até então. Após o TRF da 4ª Região ter declarado a inconstitucionalidade do art. 12 da Lei 7.713/1988, em julgamento de caso análogo ao aqui tratado, e instado pela União que interpusera Agravo Regimental naquele Tribunal em dois recursos cujas decisões da Suprema Corte foram pela inadmissibilidade destes pela falta de repercussão geral do objeto, o Plenário do STF resolveu a questão de ordem no sentido de reconhecer a repercussão geral do objeto daqueles recursos, o que possibilita um ambiente favorável para mudança da jurisprudência.

Em razão da decisão do STF pela existência de repercussão geral da matéria, o Ato Declaratório PGFN nº 01/2009 foi suspenso pelo Parecer PGFN/CRJ nº 2.331/2010, de maneira que os Procuradores da Fazenda voltaram a contestar e recorrer das decisões judiciais favoráveis à aplicação do regime de competência na apuração do IRRF sobre rendimentos pagos acumuladamente, exceto quando recebidos a partir de 1º de janeiro de 2010, tendo em vista que o art. 12-A da Lei nº 7.713/1988 determinou que, a partir desta data, os rendimentos acumulados serão tributados exclusivamente na fonte. As informações do site da RFB, mencionadas pelo(a) peticionário(a), se reportam a esse período.

A suspensão do Ato Declaratório PGFN nº 01/2009 impede que a RFB aplique os §§ 4º e 5º, do art. 19, da Lei nº 10.522/2002, já transcritos neste voto. Volta, por este motivo, a vigor a aplicação do regime de caixa na apuração do IRPF sobre os aludidos rendimentos, conforme o que se explana a seguir.

Regra geral, os rendimentos auferidos por pessoa física são tributáveis apenas no momento em que o contribuinte adquire a disponibilidade efetiva da renda. Vale dizer, a tributação da pessoa física se dá pelo regime de caixa, e não pelo de competência. O imposto só atinge o rendimento quando os valores já se encontram à disposição do contribuinte. É o que se pode extrair do disposto nos arts. 37, 38 e 39, do Regulamento do Imposto Renda - RIR/1999 - Decreto nº 3.000, de 26/03/1999. Considerando que a legislação pertinente determina que a tributação deve se dar no momento da percepção do rendimento (regime de caixa) e não em relação a cada um dos períodos (mês a mês) a que o rendimento se referir (regime de competência), e levando-se em conta que, no caso em tela, o rendimento foi recebido acumuladamente no ano-calendário de 2005, correto é considerá-lo como tributável no exercício financeiro de 2006, submetendo-o à aplicação da tabela progressiva anual vigente para esse período.

Dessa forma, a despeito das argumentações passivas, sendo válidas as normas que amparam a exigência fiscal em foco, não pode a autoridade administrativa abster-se de cumpri-las, pois o lançamento é uma atividade vinculada, consoante o art. 142 do CTN.

No que concerne aos acórdãos do Conselho de Contribuintes (hoje, Conselho Administrativo de Recursos Fiscais), há que ser esclarecido que tais julgados, mesmo que proferidos pelos órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão em análise e vinculam as partes envolvidas naqueles litígios. Assim determina o inciso II do art. 100 do CTN.

Quanto às decisões Poder Judiciário, essas surtem os efeitos nelas previstos apenas em relação às partes envolvidas, não podendo ser estendidas a terceiros, estranhos ao processo judicial, excetuando-se as inconstitucionalidades declaradas pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos do Decreto nº 2.346, de 13 de outubro de 1997, e aquelas objeto de Súmula Vinculante, que não são as hipóteses tratadas nos presentes autos.

Em síntese, a RECORRENTE alega que o pagamento refere-se a direito previdenciário (fl. 19) concernente ao período de 1995 a 1998, ou seja, se trata de pagamentos acumulados de anos anteriores, pagas acumuladamente, reconhecidos em sua DIRPF do ano-calendário de 2005.

Por se tratar de rendimento recebido acumuladamente, a RECORRENTE defendeu a aplicação do regime de competência para fins de determinação da alíquota aplicável. Entendo que merece prosperar em parte a pretensão da Recorrente.

Em sessão do Supremo Tribunal Federal (STF) realizada no dia 23/10/2014, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 614.406/RS, com repercussão geral reconhecida, tendo como redator do acórdão o Ministro Marco Aurélio, o Plenário da Corte concluiu pela invalidade do artigo 12 da Lei nº 7.713 de 1988, no que tange à sistemática de cálculo para a incidência do imposto sobre os rendimentos recebidos acumuladamente, por violar os princípios da isonomia e da capacidade contributiva, previstos na Carta Política de 1988.

Com o afastamento do regime de caixa o Tribunal acolheu 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 ser adimplidos. A seguir a ementa do julgado:

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. (STF. RE nº 614.406/RS. DJE em 27/11/2014)

Na ocasião, foi firmada a seguinte tese de repercussão geral:

Repercussão Geral STF – Tema 368:

O Imposto de Renda incidente sobre verbas recebidas acumuladamente deve observar o regime de competência, aplicável a alíquota correspondente ao valor recebido mês a mês, e não a relativa ao total satisfeito de uma única vez.

Por ter sido sob a sistemática do art. 543-B do antigo CPC, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF

Neste mesmo sentido entende o CARF:

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. ART. 12 DA LEI Nº 7.713/88. INCONSTITUCIONALIDADE. REGIME DE COMPETÊNCIA. Aos rendimentos recebidos acumuladamente (RRA) recebidos no ano-calendário de 2005 aplica-se o regime de competência, calculando-se o imposto de renda com base nas tabelas vigentes a cada mês a que se refere o rendimento, 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. (CARF. Acórdão nº 2202-007.311, julgado em 6/10/2020)

Diante desse contexto, em relação aos rendimentos recebidos acumuladamente deve ser aplicado ao presente caso a decisão proferida pelo STF em sede de repercussão geral.

Por conseguinte, o cálculo deve considerar as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se refiram tais rendimentos percebidos (fls. 25/29), realizando-se o cálculo de forma mensal, e não pelo montante global pago, como considerado pela autoridade fiscal lançadora.

Cumpra ressaltar, contudo, que a presente decisão importa tão-somente em alteração da forma de apuração do imposto devido, utilizando-se o regime de competência para se promover as retificações devidas. Assim sendo, deve ser efetuado o recálculo do imposto com observância ao regime de competência.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitando-se a preliminar de decadência e, no mérito, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima, para que seja efetuado o recálculo do imposto com observância ao regime de competência.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto