



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10865.721859/2011-09</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2202-010.866 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	09 de julho de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CÍCERO LEANDRO COSTA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Ano-calendário: 2007

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 INADIMPLEMENTO (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.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para determinar que o Imposto de Renda seja calculado pelo “regime de competência”, mediante a utilização das tabelas e alíquotas vigentes nas datas de ocorrência dos respectivos fatos geradores.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ana Claudia Borges de Oliveira, Robison Francisco Pires, Lilian Claudia de Souza, Thiago Buschinelli Sorrentino, Sonia de Queiroz Accioly (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:

Contra o contribuinte acima identificado foi emitida, em 26/03/2010, notificação de lançamento de fl.07, relativa ao imposto sobre a renda da pessoa física ano-calendário 2007, por meio da qual foi apurada omissão de rendimentos recebidos da fonte pagadora Instituto Nacional do Seguro Social, no valor de R\$ 24.814,00, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal de fl.05.

Cientificado do lançamento o contribuinte apresentou, em 01/09/2011, a impugnação de fl.02, alegando em síntese que os valores recebidos referem-se ao pagamento de aposentadoria recebidos acumuladamente, e não devem ser tributados tendo em vista a Ação Civil Pública nº 1999.61.00.003710. Que os referidos rendimentos foram por ele declarados, como rendimentos foram por ele declarados, como rendimentos isentos. Apesar do Parecer PGFN/CRJ nº 2331/2010 suspender o efeito do AD PGFN nº 01/2009, como citado na notificação, o mesmo não anula a Decisão Judicial referente ao processo acima citado, decisão que está sendo descumprida pela Receita Federal. Tal matéria está em julgamento no STF e possui repercussão geral. Junta os documentos de fls. 03/04.

Cientificado da decisão de primeira instância em 01/09/2014, o sujeito passivo interpôs, em 29/09/2014, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que 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.

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.

Para boa compreensão do quadro fático, transcrevo o seguinte trecho do acórdão-recorrido:

Ausentes dos autos a data da ciência do lançamento é de se considerar tempestiva a impugnação apresentada pelo contribuinte. Portanto, dela tomo conhecimento.

O lançamento em tela refere-se a inclusão de rendimentos levada a efeito após o confronto entre a declaração apresentada pelo contribuinte e as informações prestadas pelas fontes pagadoras por meio da DIRF – Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte.

Por sua vez, o impugnante alega que os rendimentos recebidos, por se referirem a valores pagos de aposentadoria pelo Instituto Nacional do Seguro Social, são isentos ou não tributáveis, de acordo com a sentença proferida na Ação Civil Pública nº 1999.61.00.003710-0/SP.

Ocorre que no ano-calendário de 2007, a forma de tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente era disciplinada pelo art. 12 da Lei nº 7.713/1988:

*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.*

Por força, contudo, da jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), no uso da competência que lhe é fixada pelo art. 19 da Lei nº 10.522, de 19/07/2002, 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 inexista 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 (AD) PGFN nº 1, de 27/03/2009, que autorizou a dispensa de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante, nas ações judiciais mencionadas.

No ano seguinte, no entanto, esse ato declaratório foi suspenso pelo Parecer PGFN/CRJ nº 2.331, de 27/10/2010, 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**.*

Saliente-se, por oportuno, que esses pareceres são vinculantes para a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), conforme art. 19, § 4º, da Lei nº 10.522/2002, e Nota PGFN/CRJ nº 489/2007.

É importante também observar que a nova sistemática de tributação dos rendimentos dessa natureza, que passou a ser muito mais favorável ao contribuinte, por prever a tributação exclusiva na fonte e o ajuste dos valores da tabela mensal, mediante a multiplicação destes pelo número de meses a que se refiram os rendimentos, somente foi introduzida em nosso ordenamento jurídico em 28/07/2010, com a publicação da Medida Provisória nº 497, de 27/07/2010, convertida na Lei nº 12.350, de 20/12/2010 (DOU de 21/12/2010), que acrescentou o art. 12-A à Lei nº 7.713/1988.

O § 7º do art. 12-A dispõe, ainda, que esses rendimentos, quando, recebidos entre 1º de janeiro de 2010 e o dia anterior ao de publicação da Lei resultante da conversão da Medida Provisória nº 497/2010, poderão ser tributados na forma desse artigo, devendo ser informados na Declaração de Ajuste Anual referente ao ano-calendário de 2010.

Como se vê, não há nenhuma previsão de aplicação dessa nova sistemática aos rendimentos recebidos antes de 1º de janeiro de 2010.

É de se observar, ainda, que o Código Tributário Nacional (CTN) dispõe expressamente em seu art. 105 que: “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.”

Desta forma, e não estando presente no caso nenhuma das hipóteses previstas no art. 106 do mesmo CTN para a retroatividade da lei, não há a possibilidade, em relação aos rendimentos acumulados recebidos no ano-calendário 2007, de aplicação da nova sistemática introduzida pela Medida Provisória nº 497/2010.

Do mesmo modo, não se há de cogitar a aplicação retroativa da Instrução Normativa RFB nº 1.127, de 07/02/2011, que apenas disciplina o disposto no art. 12-A da Lei nº 7.713/1988, conforme determina seu § 9º.

Assim, os rendimentos em análise são tributáveis na declaração de ajuste anual, nos termos dos seguintes artigos da Lei nº 8.134/1990:

*Art. 9º As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.*

*Parágrafo único. (...)*

*Art. 10. A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:*

*I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e*

*II - das deduções de que trata o art. 8º*

*Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:*

*I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);*

*II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10);*

O art. 10 acima transcrito deixa claro que integram a base de cálculo do imposto, na declaração anual, *todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte.*

O art. 8º, I, da Lei nº 9.250/1995 apresenta disposição semelhante, ao dispor que integram a base de cálculo do imposto devido no ano-calendário “*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*”.

Assim, e considerando que não há nos autos ordem judicial determinando a tributação de forma diversa, não pode o julgador administrativo decidir em desconformidade com a lei vigente ao tempo da ocorrência do fato gerador.

Por outro lado, a ação civil pública de n.º 1999.61.00.003710-0 invocada pelo contribuinte em sua defesa, foi julgada extinta, sendo dado provimento à remessa oficial, reconhecendo a ilegitimidade ativa do Ministério Público Federal, sendo negado provimento ao agravo apresentado.

A referida ação foi proposta pelo Ministério Público Federal, para discutir a tributação do imposto de renda sobre o pagamento cumulativo de benefícios previdenciários.

Muito embora tivesse sido prolatada sentença de mérito, julgando procedente a ação, o Tribunal Regional Federal da 3ª Região proferiu decisão monocrática terminativa que deu provimento à remessa oficial, para reconhecer a ilegitimidade ativa do Ministério Público Federal e julgar extinta a ação, e negou provimento ao agravo interposto contra a referida decisão.

Desta forma, não há como prevalecer a alegação do contribuinte de que os rendimentos são isentos ou não tributáveis, em decorrência da tutela antecipada na referida ação civil pública, e assim por ele declarados, uma vez que foi revogada pelo Tribunal Regional Federal.

Do exposto, voto no sentido de considerar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário constituído.

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: Cleber 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 PARCIAL PROVIMENTO, para determinar o recálculo do imposto sobre os rendimentos recebidos acumuladamente 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, se desse procedimento resultar redução do crédito tributário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino