



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10882.721423/2011-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-004.281 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 08 de fevereiro de 2024
Recorrente ANTONIO BEZERRA DA SILVA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA.

Os rendimentos recebidos acumuladamente antes de 11/3/2015 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 artigo 12 da Lei 7.713 de 1988.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário determinando o recálculo do tributo devido com a utilização das tabelas progressivas e alíquotas vigentes na época em que seria devida cada parcela que integra o montante recebido acumuladamente.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Gustavo de Oliveira Machado, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em desfavor do Acórdão n.º 16-62.533, em 23 de outubro de 2014, pela 15ª Turma da DRJ/SPO, para julgar improcedente impugnação, mantendo o lançamento do crédito tributário.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, complementando-o adiante:

DA NOTIFICAÇÃO

O processo refere-se a Notificação de Lançamento, fl(s). 21/24, relativa ao(s) ano(s)-calendário de 2008.

Foi exigido o valor de R\$ 26.492,50.

O valor do imposto suplementar, sujeito à multa de ofício, é de R\$ 13.859,54.

Sem saldo de imposto a pagar declarado pelo(a) contribuinte.

Os valores foram confirmados pelo extrato de fl. 44.

A notificação decorreu da Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica.

DA INFORMAÇÃO FISCAL

O procedimento fiscal encontra-se relatado nos autos, em síntese:

Confrontando o valor dos Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoa Jurídica declarados com o valor dos rendimentos informados pelas fontes pagadoras em Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), para o titular e/ou dependentes, constatou-se omissão de rendimentos sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ 67.655,76, recebido(s) da(s) fonte(s) pagadora(s) relacionada(s) abaixo. Na apuração do imposto devido, foi compensado Imposto de Renda Retido (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ 0,00.

CNPJ/CPF - Nome da Fonte Pagadora						
CPF Beneficiário	Rendimento Inform. Em Dirf	Rendimento Declarado	Rendimento Omitido	IRRF Retido em Dirf	IRRF Declarado	IRRF s/ Omissão
29.979.036/0001-40 - INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL						
46453865815	67.655,76	0,00	67.655,76	0,00	0,00	0,00

DA IMPUGNAÇÃO

A Notificação de Lançamento foi lavrada em 10/01/2011. A ciência pelo(a) contribuinte ocorreu em 28/01/2011, fl 41. O(a) mesmo(a) ingressou com Solicitação de Retificação de Lançamento – SRL, da qual deve ciência de seu indeferimento em 02/05/2011, fl. 43, ingressando com a impugnação de fl(s) 3/20, em 24/05/2011, em síntese:

- Requereu benefício do INSS. O pagamento foi efetuado de forma acumulada.
- Os valores recebidos acumuladamente deverão ser calculados mês a mês, de acordo com as tabelas relacionadas a cada período, o que resultará seus rendimentos isentos.
- Fundamenta seu direito, entre outras, na IN n.º 1.127 de 02/2011, assim como nos princípios constitucionais da isonomia e da capacidade contributiva..
- Cita a jurisprudência.

OUTRAS INFORMAÇÕES

O(a) contribuinte junta documentos, fls. 26/40, para comprovar suas alegações.”

Por sua vez, a 15ª Turma da DRJ/SPO para julgou improcedente impugnação, mantendo o lançamento do crédito tributário, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE CAIXA.

A tributação dos rendimentos recebidos por pessoas físicas, inclusive quando se trata de rendimentos recebidos acumuladamente, é feita pelo regime de caixa, aplicando-se as tabelas e alíquotas vigentes no ano-calendário em que os rendimentos foram efetivamente entregues ao contribuinte.

INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE

A autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre a inconstitucionalidade ou a ilegalidade de lei, matéria reservada ao Poder Judiciário.

JURISPRUDÊNCIA.

As decisões judiciais e administrativas não constituem normas complementares do Direito Tributário, aplicando-se somente à questão em análise e vinculando as partes envolvidas no litígio.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, o Recorrente apresentou recurso voluntário aduzindo o seguinte

“ I - DOS FATOS

Em 28/01/2011 o recorrente recebeu a notificação de lançamento n.º 2009/034430032457519, informando que em 2009, quando elaborou a sua declaração de Imposto de Renda referente ao exercício 2008, omitiu a receita de R\$ 67.655,76 (sessenta e sete mil, seiscentos e cinquenta e cinco reais e setenta e seis centavos) que recebeu da fonte pagadora INSTITUTO NACIONAL DE SEGURO SOCIAL - CNPJ 29.979.036/0001-40.

IMPOSTO	R\$ 13.859,54
MULTA DE OFICIO	R\$ 10.394,65
JUROS DE MORA	R\$ 2.238,31
TOTAL	R\$ 26.492,50

É certo, Nobres Julgadores, que estes valores não são devidos, haja vista que o contribuinte é isento do imposto de renda, conforme os fatos e o direito exposto abaixo:

O recorrente ingressou com pedido de aposentadoria por tempo de contribuição junto ao INSS (APS Eldorado-SP) em 09/09/2003, sendo, à época, indeferido pela agência do INSS do Eldorado/SP (atual APS Vital Brasil).

Porém, insatisfeito com a decisão da Agência do INSS, elaborou o requerente Recurso à 14ª Junta de Recursos da Previdência Social (JRPS). Em 04/04/2006 o recurso foi admitido pela 14ª JRPS e cadastrado com número de processo 37157.000152/2004-71.

Em 18/08/2006 a 14ª JRPS julgou o recurso do requerente e, por unanimidade, julgou procedente seu pleito, concedendo aposentadoria por tempo de contribuição desde a data do requerimento (09/09/2003).

Insatisfeita, em 20/03/2007 a autarquia previdenciária (atualmente controlada pela RFB), ingressou com pedido de revisão da decisão proferida pela 14ª JRPS.

O recurso autárquico foi julgado em 17/08/2007 e, por unanimidade, negaram provimento ao recurso, mantendo a decisão que concedeu ao recorrente a aposentadoria por tempo de contribuição desde 09/09/2003.

Em suma, o requerente entrou com pedido de

aposentadoria em 09/09/2003 e por culpa exclusiva da autarquia previdenciária (INSS), teve seu benefício concedido definitivamente em 01/08/2008, porém com data retroativa à entrada do benefício, ou seja, 09/09/2003.

Portanto, o valor de R\$ 67.655,76 referentes a rendimentos obtidos no ano calendário de 2008 com incidência de alíquota de 27,5% sobre esta base de cálculo, conforme Notificação de Lançamento, não condiz com a verdade dos fatos, posto que tal valor refere-se ao período de 09/09/2003 até 31/07/2008, sendo rendimentos acumulados do período.

Enquanto o INSS insistia em negar o benefício do requerente, seu direito de obter o benefício, que foi adquirido desde a data de entrada do requerimento da aposentadoria subsistia e, quando concedido o benefício, todos os pagamentos da sua aposentadoria, mês a mês, desde 09/09/2003 até 31/07/2008, lhe foram entregues em uma única parcela, na competência de 11/2008.

Ocorre que a Receita Federal do Brasil entendeu, de forma errônea, que o requerente obteve a renda de R\$ 67.655,76 apenas no exercício de 2008, o que não deve prevalecer, pois tratam-se de rendimentos acumulados no período de 09/09/2003 até 31/07/2008, mais pagamentos mensais em 2008 nas competências de 08/2008, 09/2008 e 10/2008.

Assim, caso o recorrente fosse tributado mês a mês ou anualmente pela Receita Federal do Brasil, sobre o valor apurado não haveria tributo a pagar, pois o requerente não adquiriu rendas que ultrapassassem a faixa de isenção de cada ano, desde 2003 até 2008.

Irresignado, o contribuinte impugnou o lançamento em testilha, relatando e comprovando o acima transcrito, porém, a 15ª Turma da DRJ/SPO julgou improcedente a impugnação, sob o fundamento de que à época do lançamento não havia legislação para apuração de rendimentos acumulados pelo regime de competência e, sendo um órgão administrativo e vinculado, não poderia fazer retroagir os ditames do §7º do art. 12 da Lei 7.713/88, acrescentado pela Medida provisória 497 de 27/07/2010, que dispõe que serão tributados pelo regime de competência os rendimentos acumulados pagos a partir de 01/01/2010.

Ocorre que o C. STJ já entende há muito que o rendimento acumulado de aposentadoria, decorrente de longo processo administrativo no INSS, deve ser tributado pelo regime de competência e não de caixa, como pretende o v. acórdão.

Portanto, deve ser reformado o v. acórdão, cancelada e arquivada a Notificação de Lançamento n.º 2009/034430032457519, bem como o processo administrativo n.º 10882-721.423/2011-01, posto que trata-se de rendimentos acumulados no período de 09/09/2003 até 31/11/2008, e se fossem apurados mensalmente ou anualmente estariam dentro da faixa de isenção do Imposto sobre a Renda, devendo ser o cancelamento e arquivamento desta Notificação de Lançamento, posto que não houve hipótese de incidência do fato jurídico tributário sobre a norma jurídica do Imposto sobre a renda, incidindo apenas sobre a norma de isenção.

II - DO LIMITE DE ISENÇÃO

O contribuinte teve seu benefício previdenciário concedido em 31/07/2008, com data retroativa de 09/09/2003, com valor de renda mensal inicial de R\$ 902,12 (novecentos e dois reais e doze centavos).

Os limites de isenção do Imposto sobre a Renda estão dispostos no sítio da Receita Federal do Brasil na internet, e são os seguintes:

2003	Até R\$ 1.058,00 mensais IN n.º 118/2002 e IN 277/2003
2004	Até R\$ 1.058,00 mensais IN n.º 378/03
2005	Até R\$ 1.164,00 mensais IN SRF 488, de 30 de dezembro de 2004
2006	Até R\$ 1.257,12 mensais IN SRF n.º 627, de 24 de fevereiro de 2006
2007	Até R\$ 15.764,28 anual
2008	Até R\$ 16.473,72 anual

Agora, passa-se a analisar a renda mensal do recorrente, referente a sua aposentadoria, em cada ano calendário:

2003	R\$ 902,12 mensais R\$ 10.825,44 anual
2004	R\$ 942,86 mensais R\$ 11.314,32 anual
2005	R\$ 1.002,78 mensais R\$ 12.033,36 anual

2006	R\$ 1.053,02 mensais R\$ 12.636,24 anual
2007	R\$ 1.087,77 mensais R\$ 13.053,24 anual
2008	R\$ 1.140,42 mensais R\$ 13.685,04 anual

**Tabela de evolução de renda mensal inicial anexa, utilizando os índices oficiais de reajuste anual, fornecidos pelo INSS.*

Conforme documentos juntados ao autos, percebe-se que, se o recorrente tivesse sido tributado mês a mês, desde sua aposentadoria em 09/09/2003, estaria isento do pagamento do imposto sobre a renda, pois sua renda não ultrapassou o limite de isenção.

Ocorre que a RFB exige o crédito tributário mediante incidência única do imposto de renda sobre o valor total recebido de atrasados, e não mês a mês como normalmente ocorreria se o requerido tivesse recebido os valores corretos e em tempo oportuno.

A acumulação dos valores - que deveriam ter sido pagos mensalmente ao requerente - freqüentemente leva a uma indevida imposição tributária, visto que, se o benefício fosse pago mensalmente, a alíquota do imposto de renda seria menor ou mesmo não haveria incidência do tributo, como é o caso, em que os valores se situam na faixa de isenção.

Assim, incorreto é o Lançamento e o v. acórdão, pois não se atentaram ao regime de tributação por competência, com base nas tabelas e alíquotas de cada época própria, mês a mês, desde a implantação do benefício previdenciário do recorrente, em 09/09/2003.

O recorrente não auferiu renda de R\$ 67.655,76 no ano de 2008, mas sim adquiriu renda mensal desde 09/09/2003 até 11/2008 em valores sempre dentro da faixa de isenção do Imposto sobre a Renda, conforme tabela acima, devendo ser a reforma do v. acórdão e o cancelamento e arquivamento deste Lançamento.

A cumulação de valores em um patamar sobre o qual legitimamente incidiria o imposto só ocorreu porque o INSS deixou de reconhecer, no tempo e modos devidos, o direito do segurado, ora requerente. Assim, não pode a RFB transferir ao requerente os efeitos da mora exclusiva da autarquia previdenciária, posto que mês a mês o contribuinte é isento.

Portanto, deve ser a reforma do v. acórdão com o cancelamento e arquivamento da Notificação de Lançamento n.º. 2009/03430032457519, finalizando o processo administrativo em epígrafe, com a conseqüente extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156, DC do CTN, pois afronta os princípios constitucionais da isonomia e capacidade contributiva.

III - DA INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB N.º 1,127/11 E OUTRAS NORMAS

Em 08/02/2011 foi publicado no diário oficial da União a Instrução Normativa da RFB n.º 1.127, que trata dos procedimentos a serem observados na apuração do Imposto de Renda Pessoa Física incidente sobre os rendimentos recebidos acumuladamente, conforme regras do artigo 12- A da Lei 7.713/88, incluído pela Medida Provisória 497, de 28 de julho de 2010, convertida na Lei 12.350, de 20 de dezembro de 2010.

Assim, dispõe o artigo 2º da referida JJM/RFB, *verbis*: (...)

Ou seja, a RFB já consolidou o entendimento que a muito tempo já é aplicado nos Tribunais Superiores, tributando o Imposto sobre a renda, no caso de rendimentos acumulados, sobre os valores recebidos mês a mês, com a utilização da tabela e das alíquotas próprias das épocas em que os rendimentos deveriam ter sido recebidos.

Ademais, para este caso específico, o INSS já se adiantou e em 2001 publicou as instruções normativas (IN 57/2001, IN/INSS/DC n.º 78/2002 e IN INSS/PRES N.º 2, de 17/10/2005), dispondo que: "em cumprimento à decisão da Tutela Antecipada, decorrente da Ação Civil Pública n.º 1999.61.00.003710-0 movida pelo Ministério Público Federal, o INSS deverá deixar de proceder ao desconto do IRRF, no caso de pagamentos acumulados ou atrasados, por responsabilidade da Previdência Social, oriundos de concessão, reativação ou revisão de benefícios previdenciários e assistenciais, ou seja, relativos a decisão administrativa ou pagamento administrativo decorrente de ações judiciais, cujas rendas mensais originárias sejam inferiores ao limite de isenção do tributo, sendo reconhecido por rubrica própria."

Percebe-se claramente que o INSS não retém o Imposto sobre a renda na fonte se o segurado recebe valores acumulados da autarquia, quando verificado que tais valores, se apurados mês a mês, estão abaixo do limite de isenção do Imposto de Renda.

No presente caso, conforme Dirf constante dos autos, o requerente não foi tributado na fonte, portanto, até o INSS entende que os valores recebidos mensalmente pelo recorrente, em cada época própria, não atingem o valor mínimo tributável pelo Imposto sobre a Renda.

Como se não fosse o bastante, ainda buscando agilizar os procedimentos administrativos referente aos litígios no âmbito da Receita Federal do Brasil, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional editou o Ato Declaratório n.º 42, publicado no D.O.A em 13/05/2009, que assim dispõe:

"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.

Ou seja, de que adianta manter esta Notificação de Lançamento se, ao chegar a fase judicial, a própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional irá reconhecer o pleito do contribuinte, ora requerente, garantindo que a apuração dos rendimentos devem ser mensais, utilizando as tabelas e alíquotas das épocas próprias, nos casos de rendimentos acumulados.

Nesta senda, tem-se que o INSS já está aplicando, desde 2001, os anseios dos Tribunais Pátrios, no sentido de garantir a exata tributação sobre a renda, nos moldes trazidos pela Constituição Federal. Em 2009 foi a vez da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. E agora, em 2010, a própria Receita Federal do Brasil difunde tal entendimento e ordem.

Pelo exposto, Nobres e Cultos Julgadores Tributários, temos que os rendimentos mensais do recorrente, desde 09/09/2003 até 31/12/2008, referentes a fonte pagadora INSS (CNPJ n.º 29.979.036/0001-40), não ultrapassam o limite de isenção do Imposto sobre a Renda, sendo, portanto, o requerente isento do pagamento do Imposto de Renda sobre os valores recebidos acumuladamente do INSS, devendo ser cancelado e arquivado o débito tributário em epigrafe, com a devida extinção do crédito tributário.

IV - DA JURISPRUDÊNCIA DOS TRIBUNAIS SUPERIORES

Antes de analisar as Jurisprudências dos Tribunais Superiores, insta compreender quais os princípios Constitucionais Tributários estão sendo afrontados com a apuração do Imposto sobre a renda de Antes de analisar as Jurisprudências dos Tribunais Superiores, insta compreender quais os princípios Constitucionais Tributários estão sendo afrontados com a apuração do Imposto sobre a renda de valores acumulados, como é o caso dos valores pagos ao recorrente em uma única parcela em 11/2008, referente a vencimentos mensais de 09/09/2003 até 31/12/2008.

Ao tributar o contribuinte que recebeu um valor acumulado de aposentadoria (sem que deste de causa a isto) de uma única vez, como se naquele ano houvesse auferido aquela renda, ou seja, recolhimento pelo regime de caixa ao invés de utilizar o regime de competência, com a apuração do Imposto sobre a renda mês a mês, a Receita Federal do Brasil está afrontando o princípio da Isonomia Tributária, bem como o princípio da Capacidade Contributiva.

O princípio da Isonomia Tributária, esculpido no artigo 150, inciso II da Constituição Federal, prescreve o tratamento tributário igual aos contribuintes em situação equivalente. No presente caso, há tratamento desigual do recorrente, aposentado, que recebeu parcelas de aposentadoria em atraso numa única vez, por culpa exclusiva da autarquia previdenciária, quando, se fossem recebidas mês a mês desde 09/09/2003, a tributação do Imposto de Renda seria igual àquele aposentado que recebeu seu benefício mensalmente, no caso, isento.

Assim, não pode o contribuinte, ora recorrente, ser onerado com base de cálculo e alíquotas diferenciadas por culpa exclusiva do INSS, que deveria ter pagado sua aposentadoria mês a mês, porém não o fez.

Além do princípio da Isonomia, este modo de apuração do Imposto sobre a renda fere o Princípio da Capacidade Contributiva, disposto no artigo 145, §1º da Constituição Federal, pois, por óbvio, um aposentado que recebe valores abaixo do limite de isenção, não tem condições de pagar Imposto de Renda no valor de R\$ 13.859,54, como pretende a RFB, pois a mora foi exclusiva da Autarquia Previdenciária.

Apurando o recebimento de renda pelo regime de competência, mês a mês, desde quando deveria ter sido pago a aposentadoria, não haveria exação sobre o recorrente, pois sua renda mensal está abaixo do limite de isenção, sendo certo que este valor constante da Notificação de Lançamento não seria devido, como não o é.

Vejam-se as jurisprudências dos tribunais pátrios, que de forma pacífica e consolidada, garantem o regime de tributação por competência, no caso de Imposto sobre a Renda de rendimentos acumulados, em especial os de aposentadoria: (...)

Firmadas as premissas acerca do princípio da Capacidade Contributiva e da Isonomia, bem como analisando as ementas colacionadas acima, temos que, além dos órgãos administrativos da União (Previdência Social, através da Instrução normativa - Procuradoria Geral da União, com o Ato Declaratório - Secretaria da Receita Federal do Brasil, com a Instrução Normativa 1127), o judiciário a muito já vem entendendo que o regime de tributação de rendimentos acumulados deve ser o de competência.

Assim, o débito tributário não tem base jurídica e fática para existir, pois os rendimentos oriundos da fonte pagadora INSS, CNPJ n.º. 29.979.036/0001-40, na monta de R\$ 67.655,76, no ano de 2008, referem-se a valores acumulados de 09/09/2003 até 31/12/2008, conforme se depreende dos documentos juntados.

Nesta senda deve ser reformando o v. acórdão para cancelar e arquivar da Notificação de Lançamento, tendo em vista que os Tribunais Superiores já têm pacificado o entendimento de que tais rendimentos recebidos acumuladamente pelo beneficiário do INSS devem ser tributados como se ele tivesse recebido mensalmente seu salário-de-benefício, sendo o regime de competência, que garantiria a estada do recorrente na faixa de isenção do IRPF.

V-PEDIDO

Por todo o exposto, demonstrado insofismavelmente que os propósitos justificadores da legislação tributária não foram jamais frustrados, espera e confia o Recorrente que seja dado total

provimento ao presente RECURSO VOLUNTÁRIO, reformando o v. acórdão para anular totalmente o presente Auto de Infração e Notificação de Lançamento n.º. 2009/034430032457519 e arquivá-lo, cancelando integralmente o débito fiscal apontado, pelos seguintes motivos, que acima foram melhores explanados:

1- o valor de R\$ 67.655,76 auferido pelo recorrente em 2008 trata-se de parcelas de aposentadoria em atraso, do período de 09/09/2003 até 31/12/2008;

2- não é devido o valor de imposto de renda na monta de R\$ 13.859,54, posto que se calculados mês a mês, os rendimentos do recorrente, desde 09/09/2003, estariam na faixa isenta do imposto, sendo desnecessário a declaração de tais rendimentos, posto que não tributáveis;

3- o regime de tributação de valores acumulados deve ser o de competência, e não o de caixa, posto que o regime de competência atende fielmente aos princípios constitucionais da Isonomia e Capacidade Contributiva;

4 - o INSS em 2001, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional em 2009 e a Receita Federal do Brasil em 2010, já consolidaram o entendimento a muito pacificado nos Tribunais Superiores de que os valores de rendimentos acumulados devem ser apurados pelo regime de competência e, caso analisado mês a mês, não atinjam valores a serem tributados, serão Isentos do Imposto sobre a Renda;

5 - como acima demonstrado, inclusive por tabelas, é certo que o requerente auferiu renda dentro do limite de isenção de cada ano calendário desde 09/09/2003, sendo isento do Imposto sobre a Renda e do dever instrumental de declarar tais rendimentos.

Protesta provar o alegado pelos meios de prova em direito admitidas no processo administrativo fiscal, especialmente pela juntada posterior de provas documentais e pericial, e outras que se fizerem necessárias”.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mauritània Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pelo Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Conforme já relatado, o processo versa acerca de notificação de lançamento e-fl. (s). 21/24, relativa ao ano-calendário de 2008.

A notificação decorreu da Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ 67.655,76, após o confronto do valor dos Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoa Jurídica declarados com o valor dos rendimentos informados pelas fontes pagadoras em Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), para o titular e/ou dependentes.

O acórdão de piso manteve o lançamento nos seguintes termos:

“DOS RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE

Os rendimentos em análise sujeitam-se à declaração de ajuste anual, nos termos dos seguintes artigos da Lei n.º 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”.

No ano-calendário 2008, a forma de tributação desses rendimentos era disciplinada pelo art. 12 da Lei nº 7.713, de 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.

PARECER PGFN/CRJ Nº 287, DE 12/02/2009 E ATO DECLARATÓRIO (AD) PGFN Nº 1, DE 27/03/2009

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.

LEI Nº 12.350, DE 20/12/2010

É importante também observar que a nova sistemática de tributação dos rendimentos dessa natureza, relativos a anos-calendário anteriores ao do recebimento, pagos acumuladamente, 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 n.º 497, de 27/07/2010, convertida na Lei n.º 12.350, de 20/12/2010 (DOU de 21/12/2010), que acrescentou o art. 12-A à Lei n.º 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 n.º 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 2008, de aplicação da nova sistemática introduzida pela Medida Provisória n.º 497/2010.

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB N.º 1.127, DE 07/02/2011

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

DOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS, CONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE

Os questionamentos da afronta a princípios constitucionais, ilegalidade e inconstitucionalidade não podem ser decididos na esfera administrativa, em face do que preceitua a Constituição Federal, em seu artigo 102: (...)

Assim, conclui-se pela impossibilidade de Julgamento qualquer manifestação sobre ilegalidade e/ou inconstitucionalidade de lei, pois a aplicação das normas tributárias não é ato discricionário e sim vinculado à previsão legal.

JURISPRUDÊNCIA

Quanto às jurisprudências citadas pelo(a) impugnante, deve ser esclarecido que as decisões judiciais e administrativas, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, aplicando-se somente à questão em análise e vinculando as partes envolvidas naqueles litígios.

CONCLUSÃO

À vista do exposto, voto pela improcedência da impugnação, mantendo o crédito tributário.”

O Recorrente apresentou recurso voluntário demonstrando seu inconformismo alegando que o valor de R\$ 67.655,76 auferido trata-se de parcelas de aposentadoria em atraso, do período de 09/09/2003 até 31/12/2008, e que, por isso, o regime de tributação de valores acumulados deve ser o de competência, e não o de caixa, posto que o regime de competência atende fielmente aos princípios constitucionais da isonomia e capacidade contributiva. Assim, os valores de rendimentos acumulados devem ser apurados pelo regime de competência e, caso

analisado mês a mês, não atinjam valores a serem tributados, serão isentos do Imposto sobre a Renda;

Neste contexto, discordo da autuação e da decisão recorrida, e entendo que o Recorrente encontra-se arrazoado no sentido de que seja utilizado o regime de competência ao apurar o imposto devido por ocasião do recebimento de rendimentos recebidos acumuladamente.

Como razões de decidir, utilizo-me do acórdão de n.º 2201-005.584, desta turma de julgamento, proferido pela Conselheira Débora Fófano dos Santos, datado de 09 de outubro de 2019, cujos trechos relacionados, transcrevo a seguir:

“(…)

A fim de resolver a controvérsia, necessária uma brevíssima análise da evolução legislativa quanto à sistemática de incidência do imposto de renda sobre os rendimentos recebidos acumuladamente. Isto porque, conforme relatado, a Recorrente, em sua declaração de ajuste anual, incluiu o RRA referente à complementação de aposentadoria no campo "Rendimentos Tributáveis de Pessoa Jurídica Recebidos Acumuladamente pelo Titular". Para tanto, utilizo-me, com a devida vênia, como razão de decidir o voto da ilustre Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, no Acórdão n.º 2202-005.072, em sessão de 9 de abril de 2019, nos seguintes termos:

O artigo 12 da Lei n.º 7.713 de 1988 previa que, para os rendimentos recebidos acumuladamente, relativos a 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.

A Medida Provisória (MP) n.º 497, de 27 de julho de 2010, posteriormente convertida na Lei n.º 12.350 de 2010, acrescentou o artigo 12-A à Lei 7.713 de 1988, o qual alterou a sistemática de tributação dos RRAs. Calha a transcrição de sua redação original:

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.

§ 1º O 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 (...).

Os RRA, portanto, passaram a ser tributados exclusivamente na fonte, no mês de recebimento do crédito, em separado dos demais rendimentos auferidos no mês. Conforme se extrai do *caput* do artigo, contudo, a novel sistemática não se aplicava a todas as espécies de RRA, apenas aos rendimentos do trabalho e aos 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. Sendo

assim, não estariam englobados no regime de tributação exclusiva na fonte previsto pelo art. 12-A os rendimentos pagos pelas entidades de previdência privada.

A MP n.º 670, de 11 de março de 2015, convertida na Lei 13.149, de 21 de julho de 2015, deu nova redação ao art. 12-A da Lei 7.713/88, eliminando a restrição quanto à natureza dos rendimentos recebidos acumuladamente. Veja-se:

Art. 12-A. Os rendimentos recebidos acumuladamente e submetidos à incidência do imposto sobre a renda com base na tabela progressiva, 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.

(...)

A Lei em questão também foi responsável por revogar o art. 12 da Lei 7.713/1988.

Assim, até 11/03/2015, os rendimentos pagos acumuladamente por entidade de previdência privada, decorrentes de diferenças de complementação de aposentadoria, não estavam sujeitos à incidência do art. 12-A da Lei 7.713/1988, na redação dada pela Lei n.º 12.350/2010. Estariam submetidos, portanto, à sistemática do antigo art. 12, que, como visto, prescrevia que o imposto incidiria no mês da percepção dos rendimentos, utilizando-se as tabelas e alíquotas vigentes no momento de percepção da renda e considerando-se o valor total pago extemporaneamente.

Todavia, no julgamento do Recurso Extraordinário n.º 614.406/RS, em 23/10/2014, sob a sistemática do art. 543B 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 decorrentes de previdência complementar 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. A título exemplificativo, confira-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Ano-calendário: 2014 RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. DIFERENÇA DE APOSENTADORIA. PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR PRIVADA. TRIBUTAÇÃO.

Relativamente ao ano-calendário de 2014, os rendimentos recebidos acumuladamente pagos por entidade de previdência complementar, decorrentes de complementação do valor de aposentadoria, quando correspondentes a anos-calendário anteriores ao do recebimento, não estão enquadrados na sistemática de tributação exclusiva na fonte, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês. A incidência da tributação exclusivamente na fonte com respeito a essa natureza de rendimentos recebidos acumuladamente deu-se apenas a partir de 11 de março de 2015, com a publicação da Medida Provisória n.º 670, de 2015.

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF). RECURSO EXTRAORDINÁRIO (RE) N.º 614.406/RS. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA.

A decisão definitiva de mérito no RE n.º 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. Apura-se o imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos acumulados percebidos no ano calendário de 2014, relativamente a diferenças de aposentadoria paga por entidade de previdência complementar, com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se refiram tais rendimentos tributáveis, calculados de forma mensal, e não pelo montante global pago extemporaneamente (Processo n.º 13054.720853/201734, Acórdão n.º 2201004.792 2ª Câmara /1ª Turma Ordinária, Sessão de 08 de novembro de 2018 - Sublinhas deste voto).

Como visto, os rendimentos pagos acumuladamente, até 11/3/2015, por entidade de previdência privada, decorrentes de diferenças de complementação de aposentadoria, não estavam sujeitos à incidência do artigo 12-A da Lei 7.713 de 1988, na redação dada pela Lei n.º 12.350 de 2010. Estariam submetidos, portanto, à sistemática do antigo artigo 12, que prescrevia que o imposto incidiria no mês da percepção dos rendimentos, utilizando-se as tabelas e alíquotas vigentes no momento de percepção da renda c considerando-se o valor total pago extemporaneamente. Todavia, tendo em vista que o artigo 12 foi declarado inconstitucional pelo STF e que esta decisão vincula o fisco e o próprio CARF, os rendimentos de previdência complementar recebidos acumuladamente, até 11/3/2015, devem ser tributados pelo regime de competência.

Conclusão

Diante do exposto, vota-se em dar parcial provimento ao recurso voluntário para determinar que o imposto de renda seja recalculado utilizando-se as tabelas e alíquotas vigentes nos meses a que se refere cada parcela que compõe o montante recebido acumuladamente.”

Inclusive, nesse mesmo sentido, cito a recente decisão proferida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais:

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA. Deve ser aplicado o regime de competência, quando da cobrança do imposto de renda, no que se referem aos rendimentos recebidos acumuladamente, diante do exercício do dever fundamental de pagar o tributo, em observância de tais princípios constitucionais da isonomia, da capacidade contributiva e da proporcionalidade, conforme decidido em sede Repercussão Geral pelo STF. **IMPOSTO DE RENDA SOBRE JUROS DE MORA. NÃO INCIDÊNCIA.** Não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função.(Acórdão n.º 9202-010.817, Relator: Ana Cecília Lustosa da Cruz, Data da Sessão: 29/06/2023).

Em suma, os rendimentos recebidos acumuladamente antes de 11/3/2015 sujeitam-se à tributação pelo regime de competência, conforme entendimento exarado na decisão definitiva de mérito do RE n.º 614.406/RS. que concluiu pela inconstitucionalidade do artigo 12 da Lei 7.713 de 1988, ao qual o conselheiro encontra-se vinculado, nos termos do art. 98, do atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário determinando o recálculo do tributo devido com a utilização das tabelas progressivas e alíquotas vigentes na época em que seria devida cada parcela que integra o montante recebido acumuladamente.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça