



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.721773/2012-47
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1001-003.325 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 8 de maio de 2024
Recorrente LEOPOLDO FISCHER
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

DECADÊNCIA

Tratando-se de tributos sujeitos à homologação, aplica-se a regra do art. 150, § 4º do CTN, desde que tenha havido pagamento antecipado e que não esteja configurado dolo, fraude ou simulação.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE

Conforme súmula 11 do CARF, a prescrição intercorrente não se aplica ao processo administrativo fiscal.

IMPOSTO DEVIDO. CÁLCULO. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE (RRAs). REGIME DE COMPETÊNCIA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO (RE) 614.06/RS. REPERCUSSÃO GERAL. REsp nº 1.118.429/SP. RECURSO REPETITIVO.

É imperiosa a aplicação do regime de competência, a fim de atender a interpretação conforme a constituição decorrente da análise do RE nº 614.406 e do REsp nº 1.118.429/SP. O IRPF sobre os rendimentos recebidos acumuladamente deve ser calculado utilizando-se as tabelas e alíquotas do imposto vigentes a cada mês de referência (regime de competência), sem que implique em alteração de critério jurídico.

JUROS MORATÓRIOS. IMPOSTO DE RENDA. NÃO INCIDÊNCIA. TEMA Nº 808. STF. REPERCUSSÃO GERAL. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

Firmada, em sede de repercussão geral, a tese de que “não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função.” (Tema de nº 808 do STF)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para afastar a incidência do IRPF sobre os juros de mora no atraso do pagamento da remuneração, bem como, determinar que o imposto seja calculado utilizando-

se as tabelas e alíquotas vigentes a cada mês de referência, observando a renda auferida mês a mês.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Gustavo de Oliveira Machado Márcio Avito Ribeiro Faria, Rafael Zedral, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do Acórdão n.º 09-57.079, proferido pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação (fls. 46/53).

Litígio instaurado com a apresentação tempestiva da Impugnação contra a Notificação de Lançamento – IRPF de fls. 18 e 21 que lhe exige o recolhimento do crédito tributário no montante de R\$32.731,53, sendo R\$16.818,18 de imposto suplementar e o restante de acréscimos legais correspondentes, consoante ali discriminado.

O lançamento decorreu da revisão da Declaração de Ajuste Anual – DAA IRPF/2010, apresentada pelo contribuinte à RFB, fls. 39/43, cujo resultado foi de sem saldo de imposto a pagar ou a restituir. Consoante Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 18 foi apurada omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, no valor de R\$91.570,61, conforme DIRF do INSS.

Em sede de impugnação, de fls. 2/15, instruída com os elementos de fls. 18/23, veio argumentando:

Os rendimentos considerados omitidos decorreriam de uma ação judicial previdenciária para recebimento de diferenças desde o ano de 1998 até maio de 2008, embora recebidos de uma só vez, isso não dá o direito à União notificar o recorrente com intuito de cobrança de IR, mesmo porque tratam-se de valores já prescritos, anteriores a cinco anos; a ação se dera antes da vigência da Lei n.º 118/2005;

A doutrina e a jurisprudência dominante têm norteado o cálculo do imposto de renda pelo regime de competência e não pelo regime de caixa;

Discorreu sobre regime de competência e regime de caixa, considerando distorções inflacionárias, para tentar mostrar a diferença da incidência tributária entre aqueles que recebem seus créditos nas épocas corretas, circunscritos às faixas de isenção ou de alíquotas menores, e aqueles que precisam se socorrer ao Poder Judiciário para receber o que lhes é de

direito, recebendo de uma só vez, com alíquotas máximas, portanto, claro prejuízo a estes, especialmente quando se fala em benefícios previdenciários, lesados duplamente, primeiro ao terem que buscar a tutela jurisdicional e segundo ao serem tributados;

A aplicação do regime de competência evita o prejuízo daqueles que recorrem ao Poder Judiciário, respeita os princípios da equidade e da capacidade contributiva;

Citou decisões judiciais impondo o regime de competência, inclusive sobre a não incidência de IR sobre os juros de mora decorrentes de decisão judicial por sua natureza indenizatória; relata que tais levaram ao reconhecimento da aplicação do regime de competência pela PGFN, que editou o Ato Declaratório nº 1/2009 nesse sentido.

A d. DRJ, por sua vez, rejeitou todas as alegações trazidas pela Recorrente mantendo o lançamento, posto que:

- a) Em decorrência da suspensão do Ato Declaratório PGFN nº 01/2009 pelo Parecer nº 2331/2010, os rendimentos recebidos acumuladamente em data anterior a 01/01/2010, devem ser declarados como tributáveis na declaração de ajuste anual relativa ao ano calendário do efetivo recebimento dos valores, somando-os aos demais rendimentos auferidos no período.
- b) Os juros compensatórios ou moratórios de qualquer natureza, inclusive os que resultarem de sentença, e quaisquer outras indenizações por atraso de pagamento são tributáveis, exceto aqueles correspondentes a rendimentos isentos ou não tributáveis.
- c) Cabe à esfera administrativa aplicar as normas legais nos estritos limites de seu conteúdo, mormente se as decisões judiciais, suscitadas na petição, não possuem leis que lhes atribuam eficácia, ou se o ato legal contestado não tiver sido declarado inconstitucional pelo Poder Judiciário, não sendo oponíveis ao texto explícito do direito positivo as respeitáveis doutrinas suscitadas na petição.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Regularmente cientificado, por via postal, em 25.3.2015, conforme cópia de Aviso de Recebimento – AR dos correios, às fls. 58, interpôs Recurso Voluntário, em 1.4.2015, (fls. 60/74), assim sintetizado.

Defendeu que os valores já se encontrariam prescritos, porque é quinquenal, assim o prazo prescricional começa a fluir, contando-se o prazo para trás, ou seja, até o mês de Fevereiro de 2007.

Dai para trás, é devido o Imposto de Renda, mês a mês, e não de uma só vez. Observa-se ainda Egrégio Conselho, que a ação previdenciária intentada pelo autor, se dera antes da vigência da lei complementar nº 118/2005, pois nas demandas ajuizadas até 08-06-2005 (termo da vacatio legis da Lei Complementar nº 118/05), ainda incide a regra dos “cinco mais cinco” para a restituição de tributo sujeito ao lançamento por homologação (art. 150, § 4º c/c o art. 168, I, do CTN), ou seja, de dez anos a contar do fato gerador.

Defendeu que o regime de tributação deveria ser o de competência, de modo que a autoridade fiscal deveria observar o ganho do Recorrente no exato mês em que recebera, e a este acrescentar o valor que obteve sucesso na decisão judicial irrecorrida, para então calcular o valor a devido a título de imposto de renda, e não da forma como fora calculada.

Para o Recorrente o parágrafo único do citado art. 3º, da Lei n.º 9.250/95, consagraria o chamado regime de caixa, como critério temporal do IRPF, na medida em que o imposto deverá ser calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos em cada mês.

A aplicação do regime de competência evita que a tributação ocorra em prejuízo do contribuinte, principalmente quando este sequer tenha concorrido para tanto, nestas condições, os Rendimentos pagos acumuladamente devem ser submetidos à incidência do IRPF com base no regime de competência, levando-se em consideração a base de cálculo referente a cada mês de rendimento recebido, isso porque, “o contribuinte não pode ser penalizado com a incidência do imposto sobre o montante recebido atrasado, mormente quando não tiver dado causa ao pagamento feito com atraso pela administração ou pelo empregador”.

Afirmou que o Ato Declaratório n.º1, de 27.03.09, editado, com fundamento no PARECER PGFN/CRJ 287/2009, em virtude da jurisprudência pacífica dos tribunais, contrária à tese fazendária, reconheceu essa forma de apuração do tributo e, com isso, o direito dos contribuintes à uma apuração e recolhimento do IRPF através do regime de competência, que na hipótese se mostra mais razoável.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Avito Ribeiro Faria, Relator.

Submete-se à apreciação desta Turma de Julgamento o recurso voluntário oferecido pela contribuinte LEOPOLDO FISCHER.

O recurso voluntário apresentado pela 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, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal – PAF, inclusive para os fins do inciso III, do art. 151 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN. Assim, dele toma-se conhecimento.

DA PRESCRIÇÃO

Afirma o recorrente que “(...) trata-se no caso ora em tela, da cobrança de valores já prescritos, muito embora tenha só agora chegado ao bolso do recorrente Egrégio Conselho. No caso a prescrição é quinquenal, ou seja, de cinco anos.” (fl. 61)

Além da impropriedade técnica, irrelevante o fato do período albergado pela ação judicial. Isso porque, os rendimentos somente foram auferidos em 14/01/2009, conforme consta do comunicado do INSS à fl. 33. Quanto a essa hipótese de extinção do crédito tributário, pacífica a jurisprudência, firmada no RESP n.º 973.333/SC, sob a sistemática dos recursos

repetitivos, no sentido de que, tratando-se de tributos sujeitos à homologação, aplica-se a regra do art. 150, § 4º do CTN, desde que tenha havido pagamento antecipado e que não esteja configurado dolo, fraude ou simulação. Esse entendimento, inclusive, foi consolidado na súmula CARF n.º 72, que, em idêntico sentido, dispõe que, comprovado ter o contribuinte agido com dolo, fraude ou simulação, aplica-se a regra do art. 173, I, CTN, por força do art. 149, VII do mesmo diploma.

O fato gerador do imposto de renda é complexo, se aperfeiçoando em 31 de dezembro de cada ano. Se considerada aplicável, ao caso concreto, a regra do inc. I do art. 173 do CTN, o prazo decadencial somente começaria a fluir em 01/01/2011 (para os fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2009) tendo como termo “ad quem” para a constituição do crédito os dias 31/12/2015. Se aplicável o disposto no art. 150, § 4º, do CTN, o prazo decadencial fluiria a partir de 01/01/2010, findando em 31/12/2014. Como o recorrente foi regularmente cientificado da autuação em 12/04/2012 (f. 35), evidente não ter ocorrido a decadência, qualquer que seja o termo “a quo” aplicável.

A prescrição relaciona-se com a instrumentalidade, com o processo de cobrança do crédito tributário. Já a decadência vincula-se ao próprio direito. Por fim, calha trazer à baila a Súmula CARF n.º 11, que trata da prescrição intercorrente:

Súmula CARF n.º 11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Dito isto, nenhum dos institutos operou no presente caso, rejeitando-se, assim, as alegações ora trazidas.

DOS RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE

A matéria, ora em debate, qual seja a tributação sobre rendimentos recebidos acumuladamente (RRA) decorrentes de ações trabalhistas sofreu uma alteração significativa a partir das manifestações do Superior Tribunal de Justiça – STJ, no Resp 1.118.429-SP e no Resp 1.470.720-RS, ambos decididos sob o rito do art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC), culminando com a inovação legislativa, ocorrida em 2015, mais especificamente no acréscimo do art. 12-A à Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

Pois bem.

No tocante à sistemática de incidência do IRPF sobre os rendimentos recebidos acumuladamente, prescrevia o art. 12 da Lei n.º 7.713/88 que, para os rendimentos recebidos acumuladamente, relativos aos anos calendários anteriores ao do recebimento, o **imposto de renda incidiria no mês de recebimento**, sobre o valor total dos rendimentos, deduzidos os custos com a ação judicial:

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 seu turno, a Medida Provisória (MP) n.º 497, de 27 de julho de 2010, posteriormente convertida na Lei n.º 12.350, de 20 de dezembro de 2010, acrescentou o art. 12-A a Lei 7.713/1988, alterando a sistemática de tributação dos RRA, na 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.

Nesta seara, conforme se extrai do caput do precitado artigo, RRA passaram a ser tributados exclusivamente na fonte, no mês de recebimento do crédito, em separado dos demais rendimentos auferidos no mês.

Todavia, no julgamento do Recurso Extraordinário n.º 614.406/RS, em 23/10/2014 – posteriormente à interposição do recurso voluntário –, sob a sistemática do art. 543-B do CPC/73, o Pleno do exc. Supremo Tribunal Federal – STF 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).

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.

Concluindo-se, portanto, que todo RRA recebido antes de 11/03/2015 (ou seja, aqueles que não se sujeitam ao novo art. 12-A da Lei 7.713/1988) estão, atualmente, submetidos ao regime de competência, afastando-se, assim, a aplicação do art. 12 da Lei 7.713/1988.

No caso dos autos a decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, proferida na sistemática da repercussão geral, é de observância obrigatória pelos membro deste Conselho, conforme dispõe o atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023, in verbis:

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou

II - fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

c) dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 1993.

Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica nos casos em que houver recurso extraordinário, com repercussão geral reconhecida, pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, sobre o mesmo tema decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos.

Art. 100. A decisão pela afetação de tema submetido a julgamento segundo a sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos não permite o sobrestamento de julgamento de processo administrativo fiscal no âmbito do CARF, contudo o sobrestamento do julgamento será obrigatório nos casos em que houver acórdão de mérito ainda não transitado em julgado, proferido pelo Supremo Tribunal Federal e que declare a norma inconstitucional ou, no caso de matéria exclusivamente infraconstitucional, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça e que declare ilegalidade da norma.

Parágrafo único. O sobrestamento do julgamento previsto no caput não se aplica na hipótese em que o julgamento do recurso puder ser concluído independentemente de manifestação quanto ao tema afetado.

No caso dos autos constatou-se que a omissão de rendimentos tributáveis decorreu daqueles **recebidos acumuladamente**, assunto pacificado pelo STF cuja decisão definitiva de mérito no RE n.º 614.406/RS, proferida na sistemática da repercussão geral, é de observância obrigatória pelos membros deste Conselho, conforme visto linhas acima.

Cumpra consignar que a matéria já foi apreciada por este e. CARF¹.

Portanto, consoante o disposto no Regimento Interno do CARF, faz-se imperiosa a aplicação do entendimento esposado no RE 614.406, do STF², que, sob o rito de repercussão geral, reconheceu a inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, do art. 12 da Lei n.º 7.713, de 1988, e estabeleceu o regime de competência para efeito do cálculo do Imposto de Renda sobre RRA.

¹ Precedentes nos acórdãos n.ºs. 9202-003.518, 2301-004.658, 2202-004.521, 2801-003.713, 9202-007.006.

² O entendimento foi confirmado no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário n.º 1.022.792 e a matéria resta reconhecida como de repercussão geral, Tema 368 do STF.

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

DA NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE JUROS MORATÓRIOS

Consabido que, recentemente, o e. Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE n.º 855.091/RS, sob a sistemática de repercussão geral (Tema de n.º 808), decidiu não incidir Imposto de Renda sobre juros de mora devidos em razão do atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função.

Para os ministros, teria havido a não recepção do parágrafo único do art. 16 da Lei n. 4.506/88 pela CRFB/88, além de padecer o § 1º do art. 3º da Lei 7.713/1988 e o §1º do inc. II do art. 43 do CTN de inconstitucionalidade parcial, o que implica a não incidência do imposto de renda sobre juros de mora nas respectivas hipóteses.

Firmada, em sede de repercussão geral, a tese de que “não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função.”(Tema de n.º 808 do STF)

Tendo em vista que tal decisão definitiva do STF é de observância obrigatória por este Conselho, conforme estabelece o seu Regimento Interno, afasta-se, assim, a incidência do IRPF sobre os juros de mora no atraso do pagamento da remuneração do recorrente.

DA MULTA DE OFÍCIO

No caso sub examine, o sujeito passivo inegavelmente não adotou a providência de efetuar espontaneamente o recolhimento da obrigação, o que, forçosamente, implicou constituir o crédito tributário mediante lançamento de ofício, o qual, por consectário, resulta na aplicação da penalidade prevista no art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430, de 1996, verbis:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:
(Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

Assim, resta demonstrado o cabimento da constituição do crédito tributário via auto de infração, com a respectiva multa de ofício de 75%, haja vista a falta de recolhimento/confissão de tributo devido, sendo certo, que quaisquer dificuldades financeiras pelas quais a contribuinte esteja passando, não lhe conferem o direito de cumprir com sua obrigação tributária, porquanto, é uma obrigação “ex lege”, que decorre imediatamente da lei, sendo irrelevante a vontade do contribuinte para determinar o seu nascimento. A obrigação tributária não nasce por acordo de vontades, ou mesmo por força da vontade unilateral do Fisco ou do sujeito passivo, mas por imposição legal cogente.

Rejeito, pois, as alegações do Recorrente neste item.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, dou provimento parcial ao recurso, para afastar a incidência do IRPF sobre os juros de mora no atraso do pagamento da remuneração, bem como, determinar que o imposto seja calculado utilizando-se as tabelas e alíquotas vigentes a cada mês de referência, observando a renda auferida mês a mês.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria