



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10930.000054/2007-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-007.796 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de novembro de 2020
Recorrente LUIZ GOMES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2002.

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE.

Os rendimentos recebidos acumuladamente em decorrência de ação judicial devem ser oferecidos à tributação e estão sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual.

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. FORMA DE TRIBUTAÇÃO. JULGAMENTO DO STF EM REPERCUSSÃO GERAL.

Nos casos de rendimentos recebidos acumuladamente o imposto de renda deve ser calculado de acordo com as tabelas e alíquotas vigentes à época em deveriam ter sido pagos, sob pena de violação dos princípios da isonomia e da capacidade contributiva, consoante assentado pelo STF no julgamento do RE nº 614.406 realizado sob o rito do art. 543B do CPC.

RECLAMATÓRIA TRABALHISTA. RENDIMENTO TRIBUTÁVEL. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. DEDUÇÃO PROPORCIONAL.

Dos rendimentos recebidos acumuladamente e tributáveis no ajuste anual poderá ser deduzido o valor proporcional das despesas com honorários advocatícios, desde que comprovadamente pagas pelo contribuinte e sem indenização.

IRRF. COMPROVAÇÃO. GLOSA.

É permitida a dedução na declaração de ajuste anual do valor do imposto de renda retido na fonte ou o pago correspondente aos rendimentos incluídos na base de cálculo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial 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 e, ainda, com dedução do IRRF de R\$ 62.002,57.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Riso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração lavrado em 27/11/2006, no montante de R\$ 96.602,70, já incluídos juros de mora (calculados até 12/2006) e multa de ofício (fls. 21/28), referente à infração de *dedução indevida de imposto de renda retido na fonte* no valor de R\$ 112.480,18, decorrente do procedimento de revisão da declaração de ajuste anual do exercício de 2002, ano-calendário de 2001 (fls. 37/39).

Conforme se extrai do acórdão da DRJ (fls. 267/268):

1. Trata o processo de Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, de fls. 20/27 e fls. 218/221, resultante de revisão da Declaração de Ajuste Anual -DAA correspondente ao exercício de 2002, ano-calendário de 2001, exigindo-se o crédito tributário de R\$ 96.802,70, incluídos juros e multa, em virtude de exclusão de rendimentos (pertinentes a outro ano-calendário) e dedução indevida de imposto de renda retido na fonte.

2. Cientificado do lançamento em 18/12/2006 (fls. 225), o interessado apresentou tempestivamente a impugnação de fls. 01/05 (págs. PDF 2/6) em 17/07/2007 (fl. 01), acompanhada dos documentos de fls. 06/31, alegando, em síntese, que:

2.1. Não houve omissão de rendimentos. O Juízo da Vara de Apucarana-PR, nos autos do processo nº 2184/03, liberou o valor incontroverso de R\$ 222.349,19 (datado de Junho/2001) em favor do Reclamante, restando ao Reclamado a comprovação nos autos do Imposto de Renda Retido por conta deste levantamento. Entretanto, o Banco recolheu o imposto sobre a totalidade do crédito R\$ 125.732,38 e não o valor de R\$ 62.002,57, referente à quantia liberada, conforme demonstrado pelo executado nas fls. 1171 dos autos judiciais.

Quando da elaboração da DAA, informou-se a totalidade do crédito, descontados os honorários advocatícios, conforme abaixo descrito:

Total do crédito conforme extrato em anexo: R\$ 458.666,78

Honorários Advocatícios da parte incontroversa: R\$ 44.469,84

Rendimento líquido: R\$ 414.196,94

Imposto retido na Fonte: R\$ 125.732,38

Rendimentos Isentos e não tributáveis: R\$ 37.354,37

Imposto devido de R\$ 109.878,36

Restituição: R\$ 15.854,02

2.2. Os créditos da ação trabalhista foram recebidos em duas oportunidades, uma em 2001 e outra em 2004, mas, no momento da DAA do ano-base 2001, o contribuinte procurou um contador e este foi orientado pela Receita Federal a informar a totalidade do crédito em razão do recolhimento da totalidade do imposto devido. A declaração da totalidade do rendimento em uma única oportunidade não gera má-fé, não havendo omissão de receita.

2.3. Não concorda com o lançamento, pois foi declarada a totalidade da receita, deduzidos os honorários advocatícios e incluindo os valores recebidos por conta da aposentadoria.

2.4. A opção pela declaração simplificada, e' de responsabilidade do contribuinte, conforme prevê o artigo 84 do RIR, e a dedução do pagamento feito ao advogado que acompanhou a causa não caracteriza sonegação, uma vez que este valor não compôs os rendimentos.

2.5. Não bastasse a exclusão dos honorários advocatícios pelo autuado, o comando da decisão judicial determinava a liquidação trabalhista com o abatimento do valor relativo ao imposto de renda, o que efetivamente ocorreu, tendo como base de cálculo a totalidade do crédito do reclamante.

2.6. O lançamento leva a crer que o autuado não recebeu o valor de **R\$ 458.666,78** e sim **R\$ 672.007,80** (R\$ 458.666,78 + 213,341,02) o que não combina com a realidade dos fatos. Logo, requer que a Receita Federal justifique a diferença de base de cálculo lançada na Declaração retificada, uma vez que foi declarada no ano-base 2001, a totalidade do seu crédito, muito embora o Contribuinte tenha recebido em 2001, apenas parte do seu crédito (R\$ 222.349,18).

2.7. O saldo remanescente do crédito trabalhista foi recebido em 2004, muito embora já estivesse na DAA do ano-base de 2001 com a dedução total do imposto de renda, já paga conforme DARF em anexo no valor total de R\$ 125.732,38.

2.8. Se o contribuinte sofreu a totalidade da retenção, não pode ser penalizado a pagar imposto sobre montante que não recebeu, ou seja, a diferença de imposto de R\$ 37.957,38 oriundo do lançamento de **RS 213.341,02**, que não se sabe de onde surgiu, visto que o crédito do autor é de **RS 414.196,25** que acrescido do valor de aposentadoria (**R\$ 9.069,84**), significando uma base de **RS 423.266,79** e não de **RS 672.007,80**, tal como apontado pelo fisco.

2.9. No Demonstrativo de Apuração do Imposto Suplementar, foi considerada uma diferença de base de cálculo no valor de **R\$ 201.925,77**, logo o contribuinte estaria pagando imposto sobre uma base superior ao efetivamente recebido de **R\$ 201.925,77** o que não se admite, pois tal valor não foi recebido pelo contribuinte. Com a nova adequação procedida pela Receita Federal no referido Demonstrativo, chegou-se a conclusão que o imposto devido era de apenas **R\$ 112.480,18**, que somado com o valor do Imposto apurado por conta do valor lançado indevidamente pela Receita **R\$ 51.209,58** (base de cálculo **R\$ 201.925,77**), e deduzido o valor recolhido pelo Banco executado (**R\$ 125.732,38**), tem ainda o Contribuinte que pagar mais **R\$ 37.957,38**, a título de Imposto de Renda, o que discorda.

2.10. Em razão da indevida (e sem causa) adição sobre o rendimento do valor de **R\$ 213.341,02** (valor não recebido), gerando imposto, penalidade e juros indevidos, somando o montante de **R\$ 98.802,70**, requer a reavaliação da Declaração retificada, bem como das penalidades impostas, na medida que está ocorrendo uma verdadeira injustiça.

2.11. Por fim, reiterando que recebeu o crédito trabalhista de R\$ 458.666,79, conforme informe de rendimentos do Banco Itaú S/A, devidamente consignado na DAA do ano-base de 2001, que a decisão judicial transitada em julgado determinou a apuração do imposto sobre o total da ação (R\$ 125.732,38, conforme perito judicial), valor devidamente recolhido pelo Banco, e que ao informar os rendimentos excluiu os valores de honorários advocatícios, conforme recibos em anexo, e que diversos valores recebidos na ação trabalhista não possuem natureza salarial, totalizando R\$ 37.354,57 conforme consignado na DAA, e que os rendimentos e o imposto devido foram informados na DAA, requer a revisão da DAA.

A turma julgadora da primeira instância administrativa concluiu pela procedência parcial da impugnação e consequente manutenção parcial do crédito tributário (fls. 266/271), conforme ementa a seguir reproduzida (fl. 266):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001

IMPOSTO DE RENDA. PESSOA FÍSICA. IMPOSTO RETIDO NA FONTE. DEDUÇÃO.

Somente pode ser deduzido o imposto retido na fonte ou o pago correspondente aos rendimentos incluídos na base de cálculo

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado da decisão em 11/1/2011 (AR de fl. 274) o contribuinte interpôs recurso voluntário em 8/2/2011 (fls. 278/286), acompanhado de documentos (fls. 287/304), com os seguintes argumentos:

(...)

A DRJ julgou parcialmente procedente a defesa para o fim de excluir a multa e juros e permitir parte da dedução dos honorários advocatícios. Contudo, com relação aos valores declarados, entendeu correta a readequação da base de cálculo do imposto de renda aos valores efetivamente recebidos, sem enfrentar, contudo, o fato de o imposto de renda já havia sido recolhido pela fonte pagadora no ano de 2001 da forma pela qual havia sido declarada pelo contribuinte.

O Recorrente ingressou com ação trabalhista contra o Banco Itaú sob n. 2184/93, que tramitou perante a Vara do Trabalho de Apucarana. No ano de 2001, parte dos valores que estavam depositados em razão da penhora realizada no processo, foi liberado pela Justiça, de forma que o Recorrente levantou neste ano o valor de R\$ 222.349,18. Ocorre que, pouco antes da liberação da referida quantia, o MM. Juiz determinou ao banco o recolhimento do IRRF e contribuição social, razão pela qual em julho do mesmo ano a fonte pagadora recolheu o imposto de renda sobre a totalidade dos rendimentos devidos (e não somente sobre o valor que seria liberado), no valor de R\$ 125.732,38, conforme DARF em anexo.

Considerando que parte dos valores ainda não haviam sido liberados ao Recorrente, mas já estavam depositados em juízo, e, considerando ainda que a fonte pagadora entregou-lhe o informe de rendimentos com as informações prestadas ao Fisco de que o total de rendimentos pagos era de R\$ 458.666,79, e o imposto retido na fonte no valor de R\$125.732,38, o Recorrente não teve outra saída a não ser apresentar na declaração de ajuste anual os mesmos valores declarados pela fonte pagadora, porque caso contrário, poderia ser autuado por omissão de rendimentos

Ocorre que, como apenas parte dos valores foram leva contribuinte, apesar de declarar a totalidade dos rendimentos (ou seja, os valores que ainda seriam liberados pela justiça) descontados os honorários advocatícios, informou na ficha de bens e direitos que parte do valores ainda seria objeto de levantamento por força da referida ação.'

Não obstante toda essa situação fato é que o imposto já estava recolhido no ano de 2001 (e o pior de tudo, além daquilo que efetivamente era devido).

Feitos esses esclarecimentos iniciais, passa a demonstrar a improcedência da autuação bem como a necessidade de reforma do julgado recorrido.

2. Inexistência de imposto de renda devido - valor recolhido pela fonte pagadora - extinção do crédito tributário

Conforme já destacado e também como consta comprovado nos autos, em 28/01/2001 a fonte pagadora Banco Itaú, contra quem o contribuinte promoveu ação trabalhista que lhe garantiu o recebimento dos rendimentos tributados procedeu ao recolhimento da quantia de R\$ 125.732,38 referente ao imposto de renda retido na fonte, valor este que poderia ser descontado do contribuinte, conforme decisão proferida pelo TST.

Logo em seguida, considerando que os valores devidos por força da referida ação estava depositados em juízo, e considerando ainda que a controvérsia existente referia-se exclusivamente sobre o valor do imposto de renda e a possibilidade de desconto pela fonte do contribuinte, havendo, por conseguinte, parte incontroversa nos autos, em dezembro de 2001 restou deferido o levantamento da quantia de R\$ 222.349,18 ao Recorrente por se tratar de fato incontroverso. Todavia, a diferença dos valores devidos continuou depositada em juízo.

(...) ao requisitar o informe de rendimentos ao Banco Itaú, obteve documento no qual constava a informação de que o Banco declarou à Receita o valor total dos rendimentos depositados (e não levantados), e que reteve na fonte o valor do imposto de renda constante na DARF apresentada no processo.

Por esses motivos, o contribuinte não tinha outra saída a não ser declarar a totalidade dos rendimentos, ou seja, o valor efetivamente levantado, bem como o valor ainda depositado nos autos, como acima restou esclarecido.

Mas, a grande questão é que o valor do imposto de renda já estava recolhido em 2001. Portanto, o imposto incidente sobre a totalidade dos valores recebidos está pago, de modo que o crédito tributário está extinto, conforme determina o art. 156, inciso I, do CTN.

Por esse motivo, o auto de infração não mais representa do que uma forma de bis in idem, na medida em que, o que se verifica é a incidência do imposto de renda duas - vezes sobre o mesmo fato, pois, como os rendimentos trabalhistas já haviam sido tributadas na fonte na sua integralidade, a readequação do auto para exigir imposto de renda suplementar, acabar por exigir crédito tributário sobre fato já tributado.

(...)

Destaca-se mais uma vez, por fim, que o efetivo recolhimento do imposto de renda no valor de R\$ 125.732,38 não foi analisado pelo acórdão recorrido, apesar de este ser o principal fato do processo justamente por esse motivo é que se impõe a sua reforma.

Admitindo-se que a forma da declaração prestada pelo contribuinte não tenha sido correta (o que se faz somente a título de argumentação e por força do princípio da eventualidade), é fato que o imposto de renda já está pago e o crédito tributário extinto, o que faz com que qualquer cobrança seja indevida.

Dessa sorte, considerando que o valor do imposto de renda incidente sobre a ação trabalhista foi devidamente recolhido, fica evidente que o crédito tributário constituído no auto de infração mostra-se indevido; o que impõe sua nulidade.

2. Possibilidade de declarar a totalidade dos rendimentos da ação trabalhista - disponibilidade jurídica como fato gerador do imposto de renda

(...)

Quando a fonte pagadora fez o depósito, o contribuinte adquiriu a disponibilidade jurídica da renda, já que titular do crédito que se encontrava depositado junto à conta vinculada do processo. Houve a aquisição de disponibilidade (*sic*) jurídica porque o valor depositado não mais integrava a esfera patrimonial da fonte pagadora, passando a fazer parte do patrimônio do recorrente mas que, em razão de ainda depender de autorização judicial para seu levantamento, era somente disponível juridicamente, mas não economicamente.

4. Honorários advocatícios

No que se refere aos honorários advocatícios, a decisão manteve a glosa dos valores deduzidos com pagamento- de honorários advocatício em relação ao advogado Gilmar Tadeu Trevisan sob o mesmo fundamento do auto de infração, ou seja, a inexistência de contrato de honorários.

A decisão deve ser reformada. Isso porque o advogado emitiu recibo no qual consta a declaração de recebimento do valor declarado pelo contribuinte. O fato de inexistir contrato de honorários é irrelevante para a dedução dos honorários, até mesmo porque

não é condição exigida pela lei para permitir o abatimento dos honorários, de forma que o ato administrativo de exclusão acaba por violar o princípio da legalidade.

Por outro lado, como se sabe, em um escritório de advocacia, é muito comum vários advogados atuarem na condução de um mesmo processo em razão da divisão interna de trabalhos, ainda que esses advogados não tenham sido diretamente contratados pelo cliente. Por isso, nessas situações, muitas vezes, o cliente pode nem sequer ter conhecimento de como ocorre a divisão de trabalhos.

Se mais de um advogado atuou na causa do cliente, ainda que não tenha sido contratado diretamente ou não tenha procuração em seu nome (fato plenamente possível), mas esse advogado declarar que recebeu parte dos honorários advocatícios referente a esse processo, o valor pago pode ser abatido dos rendimentos recebidos.

Por fim, analisando-se total de rendimentos declarados como recebidos bem como o valor dos honorários informados, verifica-se a compatibilidade do valor dos honorários declarados com a praxe de cobrança de honorários, o que leva à conclusão que o valor pago ao advogado Gilmar também deve ser abatido dos valores recebidos.

Em petição protocolada em 24/3/2015 (fl. 311) o contribuinte requereu prioridade de tramitação do presente processo com fulcro no artigo 4º da Lei nº 12.008 de 29 de julho de 2009¹ (pessoa com idade igual ou superior a 60 anos).

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

O contribuinte afirma ter recebido no ano-calendário de 2001 o montante de R\$ 222.349,18, correspondente à parcela incontroversa da demanda em ação trabalhista ajuizada no processo nº 2184/93, contra o Banco Itaú S/A, que tramitou perante a Vara do Trabalho de Apucarana. Por determinação judicial o banco efetuou o recolhimento do imposto de renda sobre a totalidade dos rendimentos devidos e não somente sobre o valor que seria liberado, no valor de

¹ Altera os arts. 1.211-A, 1.211-B e 1.211-C da Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, e acrescenta o art. 69-A à Lei no 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da administração pública federal, a fim de estender a prioridade na tramitação de procedimentos judiciais e administrativos às pessoas que especifica.

Art. 4º A Lei no 9.784, de 29 de janeiro de 1999, passa a vigorar acrescida do seguinte art. 69-A:

“Art. 69-A. Terão prioridade na tramitação, em qualquer órgão ou instância, os procedimentos administrativos em que figure como parte ou interessado:

I - pessoa com idade igual ou superior a 60 (sessenta) anos;

II - pessoa portadora de deficiência, física ou mental;

III - (VETADO)

IV - pessoa portadora de tuberculose ativa, esclerose múltipla, neoplasia maligna, hanseníase, paralisia irreversível e incapacitante, cardiopatia grave, doença de Parkinson, espondiloartrose anquilosante, nefropatia grave, hepatopatia grave, estados avançados da doença de Paget (osteíte deformante), contaminação por radiação, síndrome de imunodeficiência adquirida, ou outra doença grave, com base em conclusão da medicina especializada, mesmo que a doença tenha sido contraída após o início do processo.

§ 1º A pessoa interessada na obtenção do benefício, juntando prova de sua condição, deverá requerê-lo à autoridade administrativa competente, que determinará as providências a serem cumpridas.

§ 2º Deferida a prioridade, os autos receberão identificação própria que evidencie o regime de tramitação prioritária.

R\$ 125.732,38, conforme DARF em anexo (fl. 292). Sustenta que com base no comprovante de rendimentos fornecido pelo demandado judicialmente, Banco Itaú S/A (fl. 211), informou na declaração de ajuste anual a totalidade dos rendimentos da ação judicial, deduzidos os honorários advocatícios, bem como a totalidade do imposto de renda retido e recolhido pela fonte pagadora, valores estes informados em Dirf (fl. 214).

O litígio recai sobre os seguintes pontos: (i) inexistência de imposto de renda devido ante a comprovação de ter sido recolhido no ano-calendário a totalidade do imposto; (ii) possibilidade de declarar a totalidade dos rendimentos da ação trabalhista, ainda que no ano-calendário em questão tenha comprovadamente levantado apenas a parcela incontroversa do total em discussão na justiça do trabalho e (iii) não há vedação legal para permitir abatimento dos honorários ante a inexistência de contrato de honorários firmado.

Dos honorários advocatícios

Inicialmente, oportuno deixar consignado acerca da legitimidade de proporcionalizar o valor dos honorários advocatícios comprovadamente pagos entre verbas de natureza tributáveis no ajuste anual, sujeitos à tributação exclusiva e isentas e não-tributáveis. Para tanto, transcrevemos a ementa e parte do voto do Relator Ministro Humberto Martins do Superior Tribunal de Justiça no RECURSO ESPECIAL Nº 1.141.058 - PR (2009/0095923-0)²:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.141.058 - PR (2009/0095923-0) RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS

RECORRENTE : CARLOS ALBERTO BIAGGIO ADVOGADO : LIZETH SANDRA F DETROS E OUTRO(S)

RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. SUCUMBÊNCIA MÍNIMA. SÚMULA 7/STJ. IMPOSTO DE RENDA. DEDUÇÃO DE HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. ART. 12 DA LEI N. 7.713/88. PROPORCIONAL A VERBAS TRIBUTÁVEIS.

1. A análise da sucumbência mínima para fins de fixação dos honorários advocatícios requer a reapreciação dos critérios fáticos, o que esbarra no óbice da Súmula 7 do Superior Tribunal de Justiça.

2. Nos termos do art. 12 da Lei n. 7.713/1988, os honorários advocatícios pagos pelo contribuinte, sem indenização, devem ser rateados entre rendimentos tributáveis e os isentos ou não tributáveis recebidos em ação judicial, podendo a parcela correspondente aos tributáveis ser deduzida para fins de determinação da base de cálculo sujeita à incidência do imposto.

3. A sistemática de dedução na declaração de rendimentos aduz que houve desembolso realizado pelo contribuinte, ocorrendo o creditamento de valores em favor da Fazenda Pública. Contudo, quando as parcelas são recebidas pelo contribuinte com isenção, sobre estas não ocorrem retenção de valores na fonte, o que afasta, de pronto, qualquer valor a ser deduzido.

Recurso especial conhecido em parte, e improvido.

VOTO

(...)

DA VIOLAÇÃO DO ARTIGO 12 DA LEI N. 7.713/88

² <https://ww2.stj.jus.br/processo/pesquisa/> Documento: 1007776 - Inteiro Teor do Acórdão - Site certificado - DJe: 13/10/2010 - Superior Tribunal de Justiça.

O recorrente alega em recurso especial a possibilidade de dedução integral dos honorários advocatícios pagos na reclamatória trabalhista, ainda que integrem estes honorários valores os quais não refletem a incidência de imposto de renda.

Entendo, contudo, que nenhuma censura merece o acórdão recorrido. A dedução do valor das despesas com ação judicial necessárias ao recebimento dos rendimentos, inclusive com advogados, foi disciplinada pelo art. 12 da Lei n. 7.713/1988 e encontra-se regulamentada no Art. 56, parágrafo único do Regulamento do Imposto de Renda de 1999.

Lei n. 7.713/88:

"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."

Regulamento do Imposto de Renda:

"Art. 56. No caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto incidirá no mês do recebimento, sobre o total dos rendimentos, inclusive juros e atualização monetária. Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, poderá ser deduzido o valor das despesas com ação judicial necessárias ao recebimento dos rendimentos, inclusive com advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização."

Se as parcelas individualmente requeridas na via judicial formadoras dos rendimentos são integralmente tributáveis, não há dúvida de que as despesas com a ação, inclusive os honorários advocatícios, devem ser totalmente deduzidos da base de cálculo do imposto de renda.

A divergência surge quando os rendimentos recebidos são compostos de parcelas tributáveis e não tributáveis.

Os honorários advocatícios pagos pelo contribuinte, sem indenização, devem ser rateados entre os rendimentos tributáveis e os isentos, ou não tributáveis, recebidos em ação judicial, podendo a parcela correspondente aos tributáveis ser deduzida para fins de determinação da base de cálculo sujeita à incidência do imposto.

Isso porque, a sistemática de dedução na declaração de rendimentos aduz que houve desembolso realizado pelo contribuinte, ocorrendo o creditamento de valores em favor da Fazenda Pública. Contudo, quando as parcelas são recebidas pelo contribuinte com isenção, sobre estas não ocorrem, em momento algum, retenção de valores na fonte, o que afasta, de pronto, qualquer valor a ser deduzido.

Nesse sentido, foi o entendimento esposado no teor da sentença de primeiro grau, (...)
(e-STJ fls. 104/113)

(...)

Portanto, entendo como legítima a metodologia engendrada pela autoridade fiscal ao permitir a dedução dos valores pagos a título de honorários advocatícios à proporcionalidade das verbas tidas como tributáveis, e confirmada pelas instâncias ordinárias nas louváveis e irrepreensíveis decisões proferidas.

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso especial, mas lhe nego provimento".

O contribuinte defende seu direito à dedução integral dos honorários advocatícios que alega ter pago, por meio de recibos apresentados, aos seguintes profissionais:

Beneficiário	Valor	Fl. nº
Elton Luiz de Carvalho	R\$ 14.823,28	30
Gilmar Tadeo Trevisan	R\$ 14.823,28	31
Elson Lemucche Tazawa	R\$ 14.823,28	32
Total	R\$ 44.469,84	

A fiscalização acatou como comprovado apenas o pagamento ao Sr. Elson Lemucche Tazawa por constar da guia de retirada n.º 1013/2001 (fls. 83 ou 190). A decisão de primeira instância entendeu que também deveria ser considerado o valor pago para o Sr. Elton Luiz de Carvalho tendo em vista o fato deste constar na mesma guia de retirada, conforme excerto abaixo reproduzido (fl. 270):

(...) o valor pago para o patrono Elton Luiz de Carvalho (fls. 78) também deve ser considerado, em razão de o mesmo também ter constado na Guia de Retirada n.º 1013/2001 (fls. 81 ou 159) ao lado de Elson Lemucche Tazawa. Portanto, a justificativa invocada pela fiscalização para a não consideração de honorários advocatícios é cabível apenas em relação ao advogado Gilmar Tadeo Trevisan.

Nos termos da legislação - artigo 12 da Lei n.º 7.713 de 1988 vigente à época dos fatos e posteriormente no artigo 12-A da referida lei - o valor das despesas com ação judicial necessárias ao seu recebimento, inclusive de advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização podem ser diminuídos do valor dos rendimentos recebidos acumuladamente. Nos autos não há comprovação da atuação do Sr. Gilmar Tadeo Trevisan na ação trabalhista a justificar o abatimento do valor de pretensos honorários advocatícios. No recurso o contribuinte limitou-se a alegar: (i) a inexistência de contrato de honorários; (ii) que no escritório de advocacia há divisão interna de trabalhos que leva advogados a atuarem no processo sem terem sido contratados diretamente pelo cliente e (iii) que os valor informado é compatível com a praxe de cobrança de honorários. Em que pesem tais argumentos, todavia, não foi anexado um único elemento de prova da atuação do referido profissional, quer seja como participante da sociedade de advogados como sua participação efetiva nos autos judiciais.

Assim, não tendo se desincumbido do ônus probatório nos termos do artigo 373 da Lei n.º 13.105 de 2015 (Código de Processo Civil) não há como ser acatado o pedido do Recorrente.

Da retenção do imposto de renda e tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente

Preliminarmente, no que diz respeito à alegação do contribuinte acerca da possibilidade de declarar a totalidade dos rendimentos da ação trabalhista, ainda que no ano-calendário em questão tenha comprovadamente levantado apenas a parcela do total em discussão na justiça do trabalho, oportuna a transcrição do artigo 43 da Lei n.º 5.172 de 1966 (Código Tributário Nacional), que dispõe sobre o momento em que ocorre o fato gerador do imposto de renda:

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

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

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

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp n.º 104, de 2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp n.º 104, de 2001)

Por sua vez, o artigo 2º da Lei n.º 7.713 de 1988, assim estabelece:

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

Como visto, por determinação legal o imposto de renda incide somente quando há a disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou provento. No caso concreto, a disponibilidade ocorreu somente em relação aos rendimentos correspondentes à parcela incontroversa da reclamatória trabalhista, ainda que a fonte pagadora tenha efetuado o recolhimento do imposto sobre o montante em discussão.

Quando da revisão da declaração de ajuste anual foram ajustados os valores dos rendimentos tributáveis e do imposto de renda retido na fonte sobre tais rendimentos, conforme demonstrativo de fls. 256/257, considerando o resumo geral de fls. 65/66 e 186/188.

Na decisão de fl. 67 foi liberado ao autor o valor incontroverso (fl. 1.177 do processo judicial e 68 dos presentes autos) na seguinte forma:

• Valor bruto depositado em 26/02/1997	R\$ 284.467,48
• INSS (Base: R\$ 179.456,64)	R\$ 115,73 (-)
• I.Renda (R\$ 249.385,99 - R\$ 115,73 x 25% - R\$ 315,00)	<u>R\$ 62.002,57 (-)</u>
• Valor líquido devido ao recte em 26/02/1997	R\$ 222.349,18

Verifica-se que em relação ao valor líquido levantado de R\$ 222.349,18, o imposto de renda correspondente é de R\$ 62.002,57 e não o valor considerado pela autoridade lançadora de R\$ 29.164,21, conforme relatado no demonstrativo de fl. 257 e abaixo reproduzido:

*****Demonstrativo da proporção entre este levantamento e o total da Ação**

Na data de 13/08/2001 (Fl. 1214 da RT 2184/93) o total LÍQUIDO da Ação correspondia a R\$ 445.481,29 (= a 100,00%). Na data de 12/11/2001 é Liberada ao RECLAMANTE a parcela Incontroversa de R\$ 222.349,18. A parcela incontroversa de R\$ 222.349,18 (Fl. 1217) corresponde a 49,9121% do valor total da Ação. Observe-se que, nos cálculos periciais homologados judicialmente a Fl. 1217 (RT 2184/93) o total do IRRF é R\$ 29.164,21, portanto a parcela do IRRF incidente sobre a parte incontroversa corresponde a: 49,9121% de R\$ 29.164,21 = R\$14.556,46

A parcela do IRRF remanescente de R\$ 14.607,75 (= 50,0879%) deverá ser compensada na data de seu efetivo recebimento, ou seja, na Declaração de ajuste Anual correspondente ao ano-calendário de seu recebimento.

Nos termos do disposto no artigo 12, V da Lei nº 9.250 de 26 de dezembro de 1995, a seguir reproduzido, o contribuinte pode deduzir na declaração de ajuste anual o valor do imposto de renda retido na fonte ou o pago correspondente aos rendimentos incluídos na base de cálculo:

Art. 12. Do imposto apurado na forma do artigo anterior, poderão ser deduzidos:

(...)

V - o imposto retido na fonte ou o pago, inclusive a título de recolhimento complementar, correspondente aos rendimentos incluídos na base de cálculo;

(...)

O § 2º do artigo 87 do Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99), vigente à época dos fatos, estabelecia que:

Art. 87. Do imposto apurado na forma do artigo anterior, poderão ser deduzidos (Lei nº 9.250, de 1995, art. 12):

(...)

§ 2º O imposto retido na fonte somente poderá ser deduzido na declaração de rendimentos se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome

pela fonte pagadora dos rendimentos, ressalvado o disposto nos arts. 7º, §§ 1º e 2º, e 8º, § 1º (Lei n.º 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 55).

Da leitura dos dispositivos acima, extrai-se que a compensação do IRRF está condicionada à comprovação dos seguintes fatos:

- i) recebimento dos rendimentos, bem como da retenção do IRRF a eles correspondente;
- ii) oferecimento de tais rendimentos à tributação na declaração de ajuste anual; e
- iii) que a mencionada retenção se deu em função dos rendimentos individualmente recebidos em nome do suposto pleiteante.

No caso concreto houve a comprovação de que sobre o total de rendimentos efetivamente recebidos no ano calendário de 2001, no montante de R\$ 222.349,18, foi retido a título de imposto de renda na fonte do valor de R\$ 62.002,57 e não apenas o valor de R\$ considerado pela autoridade lançadora.

A tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente sofreu alterações. O artigo 12 da Lei n.º 7.713, de 1988³, vigente à época do lançamento estabelecia que:

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.

Entretanto, o artigo 12-A da Lei n.º 7.713, de 1988, acrescido pela 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 2010⁴, alterou a sistemática de tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente, a partir de 28 de julho de 2010, correspondentes a anos calendários anteriores ao do recebimento:

"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-calendários 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.

§ 2º Poderão ser excluídas as despesas, relativas ao montante dos rendimentos tributáveis, com ação judicial necessárias ao seu recebimento, inclusive de advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização.

§ 3º A base de cálculo será determinada mediante a dedução das seguintes despesas relativas ao montante dos rendimentos tributáveis:

I – importâncias pagas em dinheiro a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial, de acordo

³ Revogado pela Lei n.º 13.149, de 21 de julho de 2015.

⁴ Posteriormente este artigo sofreu nova alteração, com redação dada pela Lei n.º 13.149, de 21 de julho de 2015. Também esta Lei, em seu art. 7º revogou o art. 12 da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

homologado judicialmente ou de separação ou divórcio consensual realizado por escritura pública; e

II – contribuições para a Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

§ 4º Não se aplica ao disposto neste artigo o constante no art. 27 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, salvo o previsto nos seus §§ 1º e 3º.

§ 5º O total dos rendimentos de que trata o **caput**, observado o disposto no § 2º, poderá integrar a base de cálculo do Imposto sobre a Renda na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário do recebimento, à opção irrevogável do contribuinte.

§ 6º Na hipótese do § 5º, o Imposto sobre a Renda Retido na Fonte será considerado antecipação do imposto devido apurado na Declaração de Ajuste Anual.

§ 7º Os rendimentos de que trata o **caput**, 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, de 27 de julho de 2010, poderão ser tributados na forma deste artigo, devendo ser informados na Declaração de Ajuste Anual referente ao ano-calendário de 2010.

§ 8º (VETADO)

§ 9º A Secretaria da Receita Federal do Brasil disciplinará o disposto neste artigo.

Em sessão do Supremo Tribunal Federal (STF) realizada no dia 23/10/2014, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) n.º 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 n.º 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 de (sic) ser considerada, para efeito de fixação de alíquotas, presentes, individualmente, os exercícios envolvidos.

O Recurso Extraordinário n.º 614.406/RS transitou em julgado em 9/12/2014. Nos termos do disposto no § 2º do artigo 62 do Anexo II do RICARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 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 n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

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, realizando-se o cálculo de forma mensal e não pelo montante global pago, como considerado pela autoridade fiscal lançadora.

Contudo, cumpre ressaltar 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.

Conclusão

Diante do exposto, vota-se em dar provimento parcial 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 e, ainda, com dedução do IRRF de R\$ 62.002,57.

Débora Fófano dos Santos