



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.004305/2009-02
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2002-007.932 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de setembro de 2023
Recorrente FERNANDO DEJALMA ZANONA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE.. DECISÃO DO STF DE INCONSTITUCIONALIDADE SEM REDUÇÃO DE TEXTO DO ART. 12 DA LEI 7.713/88 COM REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA. VINCULAÇÃO OBRIGATÓRIAS DO CARF.

Aos rendimentos recebidos acumuladamente (RRA) recebidos no ano-calendário de 2005 aplica-se o regime de competência, calculando-se o imposto de renda com base nas tabelas vigentes a cada mês a que se refere o rendimento. Aplicação do entendimento manifesto pelo STF no RE 614.406/RS.

PROCESSO JUDICIAL - JUROS DE MORA - PARCELA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incide imposto de renda sobre os juros de mora legais pelo atraso no pagamento de verbas indenizatórias reconhecidas em decisão judicial, por se assemelhar tais rendimentos, pela natureza alimentar, a remuneração por exercício de emprego, cargo ou função. Tema 808 da Repercussão Geral do STF. Tema Repetitivo 470 do STJ.

NULIDADE - INOCORRÊNCIA.

Tendo a autuação demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, em dar provimento parcial para que o imposto discutido no presente processo seja recalculado pelo regime de competência, utilizando-se as tabelas e alíquotas vigentes nos meses de referência dos rendimentos recebidos acumuladamente, bem como excluir destes valores a incidência dos juros de mora.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sateles - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Freitas de Souza Costa - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Freitas de Souza Costa, Thiago Alvares Feital, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Trata o presente processo de **notificação de lançamento** de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, relativa à declaração de ajuste anual do exercício 2006, **ano-calendário 2005**, emitida para a exigência de: (a) **R\$ 3.723,85** de imposto suplementar, além de multa de ofício de 75% e acréscimos legais correspondentes; e (b) **R\$ 4.299,23** de imposto, sob o código 0211, além de multa de mora e juros de mora. Conforme descrição dos fatos e enquadramento legal, a exigência está relacionada à constatação de: (a) **omissão de rendimentos** recebidos acumuladamente, no valor de R\$ 427.422,12, com compensação de imposto de renda retido na fonte – IRRF de R\$ 111.249,51, auferidos em decorrência de processo judicial trabalhista, em face do BANCO ITAÚ S/A, conforme detalhado às fls. 24/25; (b) **omissão de rendimentos do trabalho**, no valor de R\$ 577,36, com compensação de R\$ 161,46 de IRRF, auferidos de D. K. CONFECÇÕES DE BOLSAS LTDA ME; (c) **dedução indevida de previdência oficial**, no valor de R\$ 448,00, declarados em relação ao BANESTADO S/A, ajustados, no lançamento, para R\$ 386,55, em conformidade com os cálculos dos rendimentos da ação trabalhista (BANCO ITAÚ S/A); e (d) **compensação indevida de imposto de renda na fonte**, no valor de **R\$ 123.238,60**, considerando a imputação proporcional aos anos em que auferidos os rendimentos da ação trabalhista e o IRRF incidente sobre os rendimentos de tributação exclusiva na fonte, sendo apurado o valor de R\$ 111.249,51 para o ano-calendário 2005.

Cientificado, por via postal, em 14/04/2009 (fl. 84), o interessado, por intermédio de procurador (fl. 19), apresentou, tempestivamente, em 05/05/2009, impugnação (fls. 03/18), instruída com documentos (fls. 19/69), a seguir sintetizada.

Preliminarmente, argúi nulidade, transcrevendo o art. 11 do Decreto nº 70.235, de 1972, e argumentando que a notificação não foi expedida eletronicamente, sendo imprescindível a assinatura do chefe do órgão expedidor ou outro servidor autorizado, suscitando a hipótese de ter sido lavrada por “*servidor de menor graduação*”. Ressalva a possibilidade de se decidir no mérito a favor de quem a declaração de nulidade aproveita, consoante § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Aventa cerceamento de direito de defesa, reclamando a ausência dos cálculos pelos quais foram apurados os valores indicados na notificação, das razões e do método empregado. Nesse sentido, exemplifica a divergência entre os valores auferidos (13º salário e IRRF correspondente) e os considerados no lançamento, defendendo a necessidade de refazimento dos cálculos. Destaca a necessidade de órgãos administrativos indicarem os pressupostos de fato e de direito em suas decisões, a teor

dos incisos VII e VIII do art. 2º da Lei nº 9.784/1999, suscitando a nulidade da notificação, questionando a “certeza quanto à imputação nela encartada”.

No mérito, defende ser inexistente a motivação indicada na notificação, porquanto não houve omissão, uma vez declarados os valores recebidos, ponderando que, quando muito, poder-se-ia cogitar erro, uma vez que os rendimentos tributáveis seriam de R\$ 303.717,91, em vez de R\$ 390.807,58. Transcreve o conceito do termo “omissão”, aduzindo que a imputação fática, requisito essencial do lançamento, encontra-se inexistente, invalidando-o.

Também suscita vício na motivação da glosa de contribuição à previdência oficial, questionando se decorrente de falta de comprovação ou de previsão legal, confrontando-a com o “DARF” de recolhimento, dizendo que a glosa é desrespeitosa e ilegal, além de tangenciar o excesso de exação.

A seguir, alega vícios decorrentes de inexatidões, que sustenta “nulificar” o lançamento, apontando a falta de especificação das verbas consideradas isentas e o equívoco nos montantes considerados, além de R\$ 268.904,11 recebidos a título de juros de mora, em relação aos quais defende haver isenção “consolidada na jurisprudência”. Pugna, ainda, pelo cálculo do tributo “mês a mês”, condenando a proporcionalização.

Na seqüência argumenta que, ainda que se abra mão de parte significativa de parcela isenta de tributação, realizados os cálculos segundo o determinado e homologado pela Justiça do Trabalho, chegar-se-ia a resultado diferente do indicado na notificação, que apresenta às fls. 13/15, por meio do qual apura que teria que oferecer à tributação, em face da ação trabalhista, no ano de 2005, o valor de R\$ 303.717,91, com a compensação de R\$ 118.706,23, os quais, consoante cálculo de fl. 16, resultariam em saldo de imposto a restituir de R\$ 33.469,20 no ajuste anual.

Pelo exposto, requer, alternativamente: caso não acolhidas as preliminares, que seja cancelado o lançamento, possibilitando a apresentação de nova declaração retificadora; a nulidade do lançamento, por vício decorrente da inexistência da motivação; a nulidade em face das inexatidões comprovadas ou porque equivocados os cálculos efetuados; a nulidade em homenagem aos princípios da legalidade, eficiência e correlatos, com o acolhimento da impugnação, a fim de se proceder a novos cálculos e à restituição; ou o acolhimento do pedido de restituição da quantia de R\$ 33.469,20, com as atualizações monetárias. Requer, por fim, a apresentação de quaisquer outros esclarecimentos que se reputem necessários e o julgamento *extra petita*.

Cientificado da decisão de primeira instância em 11/05/2012, o sujeito passivo interpôs, em 08/06/2012, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

a) rendimentos recebidos de ação trabalhista são isentos ou não tributáveis, conforme documentos juntados aos autos

b) nulidade do lançamento por cerceamento de defesa

c) nulidade do lançamento por vício de motivação

d) nulidade em razão da existência de vício formal

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Freitas De Souza Costa - Relator

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

O litígio recai sobre a forma de tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente, pugnano que seja adotado o regime de competência, bem como a incidência de juros de mora sobre valores recebidos em ação trabalhista.

Dos valores percebidos a título de RRA

Para o rendimento recebido acumuladamente - RRA até ano-calendário de 2009 deve-se observar o disposto na Lei 7.713/98, art. 12, na redação vigente à época do fato gerador:

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.

O inc. II do § 12 do art. 67 do Regimento Interno do Carf aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, é imperiosa a aplicação do entendimento esposado no RE 614.406, do STF¹, que, sob o rito de repercussão geral, reconheceu a inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, do art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988, e estabeleceu o regime de competência para efeito do cálculo do Imposto de Renda sobre RRA. Ou seja, o cálculo deverá observar as tabelas vigentes em cada mês a que se refere o rendimento recebido acumuladamente.

Vale dizer, o imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos acumulados percebidos no ano-calendário 2005 devem ser apurados com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se refiram tais rendimentos tributáveis, calculado de forma mensal, e não pelo montante global pago extemporaneamente.

Do Juros de Mora Incidente sobre o Rendimento Recebido Acumuladamente

Em sessão virtual do STF realizada entre os dias 05/03/2021 a 12/03/2021, o plenário da Corte, no julgamento do RE nº 855.091/RS, com repercussão geral reconhecida, da relatoria do Ministro Dias Toffoli, reconheceu 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. Eis a ementa desse julgado:

TEMA 808 DA REPERCUSSÃO GERAL (RE 855091):

Recurso extraordinário. Repercussão Geral. Direito Tributário. Imposto de renda. Juros moratórios devidos em razão do atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função. Caráter indenizatório. Danos emergentes. Não incidência.

Ademais, em sede de Recurso Repetitivo, o STJ, no Tema Repetitivo 470, REsp 1.227.133, debatendo a tributação pelo Imposto de Renda dos juros de mora recebidos como consectários de sentença condenatória em reclamatória trabalhista, igualmente firmou a Tese segundo a qual: “*Não incide Imposto de Renda sobre os juros moratórios legais vinculados a verbas trabalhistas reconhecidas em decisão judicial.*”

Na ocasião do julgamento do STF a Excelsa Corte fez uma distinção entre as possíveis naturezas dos juros de mora. Explanou o STF que os juros de mora quando têm a natureza de indenização pelos danos emergentes, vale dizer, quando se destinam a compensar

¹ O entendimento foi confirmado no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 1.022.792 e a matéria resta reconhecida como de repercussão geral, Tema 368 do STF.

aquilo que efetivamente se perdeu, não se amoldam ao conteúdo da materialidade do imposto sobre a renda prevista no art. 153, inciso III, da Constituição Federal. Todavia, quando tivessem natureza de lucros cessantes, e desde que caracterizado o acréscimo patrimonial (materialidade necessária para a incidência tributária), poderiam, em tese, sofrer a incidência tributária, no entanto, não é a hipótese dos juros de mora sobre as verbas recebidas na Justiça em revisão de benefício previdenciário que tem natureza alimentar a exemplo dos salários de empregados.

Entendeu o STF que os juros de mora pagos em razão do atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função têm por finalidade a recomposição das efetivas perdas (danos emergentes), de modo que não pode ser tributado pelo IRPF e essas verbas têm natureza alimentar a exemplo das verbas decorrentes de revisão de benefício previdenciário.

Portanto, o STF reconheceu o caráter indenizatório dos juros de mora e a sua natureza jurídica autônoma.

De certo modo, o STF deixou espaço para a tributação de verba de caráter indenizatório com viés de lucros cessantes, mas, não, dos valores auferidos como danos emergentes, que apenas recompõem o patrimônio desfalcado, sem acrescê-lo, entendendo que essa é a hipótese dos juros de mora sobre verbas decorrente de reclamatória trabalhista e a verba decorrente de revisão de benefício previdenciário, com cunho alimentar, deve seguir igual sorte. Compreendeu o STF que a demora no adimplemento da remuneração devida ao empregado (e aqui, de igual modo, ao detentor de benefício previdenciário com viés alimentar) gera danos emergentes, considerando que seria com o rendimento do seu salário (ou do benefício, no caso previdenciário) que ele organizaria as próprias finanças e não os recebendo estaria sujeito a todo tipo de intempere se submetendo, por exemplo, a captação do mercado pagando juros ao tomador.

Logo, por se tratar de danos emergentes, os juros de mora para a espécie em discussão não podem ser submetidos à tributação do imposto sobre a renda, razão pela qual a Excelsa Corte considerou como não recepcionada pela Constituição Federal a parte do parágrafo único do art. 16 da Lei n.º 4.506, de 1964, e deu ao § 1º do art. 3º da Lei n.º 7.713, de 1988, e ao art. 43, inciso II e § 1º, do CTN interpretação conforme à Constituição da República, excluindo do âmbito de aplicação desses dispositivos a incidência do IRPF sobre os juros de mora legais vinculados a verbas trabalhistas reconhecidas em decisão judicial e, por igual lógica, uso o mesmo racional para a verba de complementação de aposentadoria.

Sendo assim, com razão o recorrente neste capítulo para decotar do lançamento a parcela que se refira aos juros de mora legais vinculados aos rendimentos recebidos acumuladamente.

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

Em descrição aos fatos, o impugnante sugere haver falta de observância do inciso III do art. 11 do Decreto nº 70.235, de 1972, que prevê que a notificação de lançamento deve conter obrigatoriamente a disposição legal infringida. Aparentemente, houve equívoco por parte do interessado, uma vez que tal questão foi apenas suscitada em descrição aos fatos, não tendo sido debatida no corpo da impugnação. De qualquer modo, verifica-se

que o requisito da norma foi atendido, uma vez que os dispositivos legais considerados infringidos foram devidamente indicados na notificação de lançamento, não tendo o impugnante acusado expressamente o contrário.

No que se refere à tese de ofensa ao inciso IV do mesmo art. 11, que dispõe sobre a “*assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula*”, também não merece provimento.

O interessado, erroneamente, alega que a notificação de lançamento não foi expedida eletronicamente, defesa que não se sustenta pela simples visualização da peça de lançamento, às fls. 22/30, decorrente de processamento eletrônico dos dados obtidos pela repartição fiscal, ainda que precedida de intimação, hipótese em que se aplica a ressalva do parágrafo único do art. 11 do Decreto nº 70.235, de 1972, que dispensa a aposição de assinatura na notificação:

“Art. 11 (...)

(...)

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processamento eletrônico.”

Nesse mesmo sentido, encontra-se a previsão do art. 7º, combinado com o art. 2º, da Instrução Normativa SRF nº 579, de 2005, na redação vigente à época (reproduzida, posteriormente, pela Instrução Normativa RFB nº 958, de 2009):

“Art. 2º Da revisão da declaração poderá resultar notificação de lançamento quando se constatarem inexatidões materiais devidas a lapso manifesto ou erros de cálculos cometidos pelo sujeito passivo ou infração à legislação tributária.

(...)

Art. 7º As intimações e notificações de que tratam os arts. 2º e 3º prescindirão de assinatura sempre que emitidas eletronicamente.”

No que se refere à tese de cerceamento de direito de defesa, baseada na alegação de que a notificação não permite identificar os cálculos efetuados para a apuração dos valores indicados, também não merece ser acolhida.

Verifica-se que, na realidade, a questão é referente à divergência existente entre as partes quanto ao tratamento tributário a que estavam sujeitas as diversas verbas trabalhistas, não havendo propriamente prejuízo ao direito de defesa, na medida em que o interessado, em que pese suscite dúvidas quanto à composição dos valores considerados, demonstra clara compreensão do procedimento adotado na confecção do lançamento, confrontando a apuração fiscal com teses jurídicas e com demonstrativos próprios, que defende melhor retratarem os rendimentos tributáveis sujeitos ao ajuste anual.

Assim, embora o impugnante divirja dos valores utilizados no lançamento, não há, do ponto de vista preliminar, que se falar em prejuízo ao direito de defesa, que não restou materialmente prejudicado, como demonstra o teor da impugnação apresentada, devendo-se, ademais, ressaltar que eventuais incorreções ou inexatidões materiais não implicam nulidade, podendo ser sanadas, caso o sujeito passivo restar prejudicado, como determinam os arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 1972:

“Art. 59. São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”

Note-se que, no caso de notificação de lançamento, enquadrada na espécie “atos e termos”, só há nulidade se essa for emitida por pessoa incompetente, uma vez que por preterição de direito de defesa apenas “despachos e decisões” a ensejariam.

De outra parte, assinale-se que a notificação indica os pressupostos de fato e de direito em que se lastreia, ainda que com eles o contribuinte manifeste discordância, não havendo suposta irregularidade, mas mera divergência quanto ao tratamento a que se encontrava sujeito o rendimento auferido, o que, inequivocamente, diz respeito ao mérito do lançamento, como será analisado na sequência do presente voto.

Descabe, pois, acolhimento às preliminares suscitadas.

No mérito, quanto à alegação de “vício” na motivação indicada, não merece provimento, uma vez que a constatação fiscal, de omissão parcial de rendimentos e de dedução indevida de contribuição à previdência oficial, encontra-se condizente com os fatos apurados sob a ótica da autoridade lançadora, tratando-se a contestação de mera discordância quanto à existência material das infrações.

Analisando-se os cálculos fiscais, às fls. 24/25, em cotejo com os apresentados pelo impugnante, às fls. 14/15, verifica-se que a divergência existente é relativa, sobretudo, aos valores auferidos que estariam abrangidos por isenção de imposto de renda.

Note-se que os rendimentos provenientes de trabalho assalariado, inclusive as férias, são, via de regra, tributáveis, como inclusive exemplifica o art. 43 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999:

“Art. 43. São tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens percebidos, tais como (Lei nº 4.506, de 1964, art. 16, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, e Lei nº 9.317, de 1996, art. 25, e Medida Provisória nº 1.769-55, de 11 de março de 1999, arts. 1º e 2º):

I - salários, ordenados, vencimentos, soldos, soldadas, vantagens, subsídios, honorários, diárias de comparecimento, bolsas de estudo e de pesquisa, remuneração de estagiários;

II - férias, inclusive as pagas em dobro, transformadas em pecúnia ou indenizadas, acrescidas dos respectivos abonos;

(...)”(Grifou-se)

A tributação, na verdade, independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando para a incidência do imposto o benefício por qualquer forma e a qualquer título, conforme disposto no art. 3º, § 4º, da Lei n.º 7.713, de 1988:

“Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos artigos 9º e 14 desta Lei.

§ 1o Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

(...)”

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.” (Grifou-se)

Do exame desse dispositivo, combinado com o art. 43 do CTN, tem-se que rendas e proventos de qualquer natureza são espécies do gênero acréscimo patrimonial, quer

decorrentes do capital, do trabalho, da combinação de ambos, ou de qualquer outra causa.

Adicionalmente, o art. 176 do CTN consagra o princípio da legalidade em matéria de isenção e o art. 4º do mesmo diploma legal estipula que a natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la a denominação e demais características formais adotadas pela lei.

As verbas isentas do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, reproduzidas pelo art. 39 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 – RIR/1999 (Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999), encontram-se discriminadas no art. 6º da Lei n.º 7.713, de 1988, do qual se transcreve:

“Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguintes rendimentos percebidos por pessoas físicas:

(...)

IV - as indenizações por acidentes de trabalho;

V - a indenização e o aviso prévio pagos por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido por lei, bem como o montante recebido pelos empregados e diretores, ou respectivos beneficiários, referente aos depósitos, juros e correção monetária creditados em contas vinculadas, nos termos da legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço;”

Nesse contexto, as parcelas isentas advindas de ação trabalhista são as indenizações decorrentes de acidente de trabalho e aquelas previstas na Consolidação das Leis do Trabalho – CLT (Decreto-lei n.º 5.452, de 1º de maio de 1943), mais especificamente nos arts. 477 (aviso prévio, não trabalhado, pago com base na maior remuneração recebida pelo empregado na empresa) e 499 (indenização proporcional ao tempo de serviço a empregado despedido sem justa causa, que só tenha exercido cargo de confiança em mais de dez anos), no art. 9º da Lei n.º 7.238, de 29 de outubro de 1984 (indenização equivalente a um salário mensal, ao empregado dispensado, sem justa causa, no período de 30 dias que antecede à data de sua correção salarial), e na legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, Lei n.º 5.107, de 13 de setembro de 1966, alterada pela Lei n.º 8.036, de 11 de maio de 1990.

Quaisquer outros rendimentos, mesmo remunerados a título de indenizações, devem compor o rendimento bruto para efeito de tributação, uma vez que, sendo a isenção uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, deve ser sempre decorrente de lei e de interpretação literal e restritiva, nos termos dos arts. 111 e 176 do CTN.

Já o 13º salário, é de tributação exclusiva na fonte, conforme art. 638, III, do RIR/1999:

“Art. 638. Os rendimentos pagos a título de décimo terceiro salário (CF, art. 7º, inciso VIII) estão sujeitos à incidência do imposto na fonte com base na tabela progressiva (art. 620), observadas as seguintes normas (Lei n.º 7.713, de 1988, art. 26, e Lei n.º 8.134, de 1990, art. 16):

I - não haverá retenção na fonte, pelo pagamento de antecipações;

II - será devido, sobre o valor integral, no mês de sua quitação;

III - a tributação ocorrerá exclusivamente na fonte e separadamente dos demais rendimentos do beneficiário;

IV - serão admitidas as deduções previstas na Seção VI.” (Grifou-se)

No que se refere aos juros de mora, são também classificados como rendimentos do trabalho, conforme determinação legal, a teor do art. 16, parágrafo único da Lei n.º 4.506, de 1964:

“Art. 16. serão classificados como rendimentos do trabalho assalariado todas as espécies de remuneração por trabalho ou serviços prestados no exercício dos empregos, cargos ou funções referidos no artigo 5º do Decreto-lei número 5.844, de 27

de setembro de 1943, e no art. 16 da Lei número 4.357, de 16 de julho de 1964, tais como:

(...)

Parágrafo único. Serão também classificados como rendimentos de trabalho assalariado os juros de mora e quaisquer outras indenizações pelo atraso no pagamento das remunerações previstas neste artigo.” (Grifou-se)

Na mesma linha, o art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988, determina a incidência do imposto ocorre sobre o total dos rendimentos:

“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.” (Grifou-se)

Nesse sentido, o art. 56 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 1999), prevê:

*“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** (Lei nº 7.713, de 1988, art. 12).*

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 (Lei nº 7.713, de 1988, art. 12).” (Grifou-se)

Por conseguinte, a aquisição de disponibilidade econômica representada por juros de mora é fato gerador do imposto de renda, na acepção do art. 43 do CTN, com destaque também para seu § 1º (incluído pela Lei Complementar nº 104, de 2001), que estabelece que a incidência do imposto independe da denominação do rendimento.

Em relação à exigência do imposto de renda sobre o total recebido, deve-se observar que o art. 43 do Código Tributário Nacional determina que o fato gerador do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de proventos de qualquer natureza, enquanto o § 2º do art. 2º do RIR/1999, com matriz legal no art. 2º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, determina que o imposto será devido pelas pessoas físicas à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos. Tratando-se de rendimentos recebidos acumuladamente, o já transcrito art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988, estabelece que o imposto “*incidirá, no mês do recebimento, sobre o total dos rendimentos, inclusive juros e atualização monetária*”, contemplando o chamado “regime de caixa” para fins de apuração da base de cálculo do IRPF, descabendo acolher o pedido para que se promova a tributação como se os rendimentos houvessem sido auferidos “mês a mês”, pelo regime de competência. Esclareça-se, ainda, que a autoridade administrativa não tem competência para deixar de observar a norma legal expressa, sob o argumento de ofensa **da lei** a preceito constitucional, salientando-se que houve alteração nas normas que tratam da matéria, segundo a Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010, que acrescentou o art. 12-A à Lei nº 7.713, de 1988, cuja aplicabilidade, porém, está restrita aos rendimentos auferidos a partir de 1º de janeiro de 2010.

Quanto à jurisprudência suscitada pelo impugnante, não lhe beneficia, haja vista que as decisões em processos administrativos ou judiciais, mesmo que proferidas por órgãos colegiados, não constituem normas complementares do Direito Tributário, porquanto não haja lei que lhes atribua eficácia normativa. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente se aplicando às partes envolvidas nos litígios correspondentes.

No caso concreto, considerando o demonstrativo “Resumo Geral” da ação trabalhista, à fl. 38, e correspondentes valores integrantes, às fls. 39/49, constata-se que os rendimentos discutidos foram decompostos, na apuração efetuada no lançamento, da seguinte forma:

Verba Trabalhista	Valor (R\$)	Rendimentos Isentos/NT	Rendimentos tributáveis	
			na declaração de ajuste	exclusivamente na fonte
RSR sobre comissões pagas e retidas	19.607,03		19.607,03	
- FGTS	2.195,99	2.195,99		
Reflexos das comissões pagas e retidas				
- 13º salário	13.445,17			13.445,17
- férias e abono	9.888,20		9.888,20	
- férias proporcionais	1.666,24	1.666,24		
- aviso prévio	1.249,68	1.249,68		
- FGTS	2.939,91	2.939,91		
Horas Extras com RSR	182.033,21		182.033,21	
- FGTS	20.387,72	20.387,72		
Reflexos das horas extras com RSR				
- aviso prévio	2.996,94	2.996,94		
- 13º salário	20.397,83			20.397,83
- férias e abono	20.044,36		20.044,36	
- férias proporcionais	913,96	913,96		
- gratificação semestral	23.056,95		23.056,95	
- FGTS	7.549,92	7.549,92		
Indenização combustível	587,05		587,05	
Participação nos lucros	2.158,23		2.158,23	
Diferença PDV	129.904,26	129.904,26		
Indenização 1/2 salário / ano de serviço	54.262,61		54.262,61	
Devolução de descontos	4.503,61		4.503,61	
Subtotal	519.788,87	169.804,62	316.141,25	33.843,00
Proporção	100%	32,6680%	60,8211%	6,5109%

O impugnante, de sua parte, à fl. 14, computou dois valores (R\$ 20.397,72 e R\$ 20.387,72) a título de “FGTS (11,2%) sobre Horas extras com RSR (fl. 1468)”, ao passo que, à fl. 43 (correspondente à anotação de “fl. 1468”), encontra-se apenas o de R\$ 20.387,72. Na realidade, o outro valor indicado, com pequena divergência, é relativo ao 13º salário “Reflexo das horas extras com RSR”, indicado à fl. 44 (“fl. 1469”), cujas linhas correspondentes totalizam R\$ 20.397,83. Isso também explica a errônea apuração efetuada pelo impugnante, à fl. 15, que deixou de registrar parcela de “13º salário” no cálculo dos rendimentos sujeitos à tributação exclusiva na fonte.

Outras parcelas divergentes são relativas às férias, que o impugnante indica como sendo “indenizadas”, atributo que não se verifica constar dos cálculos da ação trabalhista, às fls. 41 (“fl. 1466”) e 44 (“fl. 1469”). É possível, por outro lado, identificar os valores das férias proporcionais (R\$ 1.666,24 e R\$ 913,96), que, apesar de não alcançadas por previsão legal de isenção, encontram-se abrangidas pelos efeitos do § 4º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, com a redação da Lei nº 11.033, de 2004, combinado com o Ato Declaratório PGFN nº 5, de 7 de novembro de 2006, publicado no DOU de 17/11/2006:

“(…) DECLARA que ficam dispensadas a apresentação de contestação, a interposição de recursos e fica autorizada a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outro fundamento relevante:

‘nas ações judiciais que visem obter a declaração de que não incide imposto de renda sobre férias proporcionais convertidas em pecúnia’.”

Em relação a outros valores recebidos a título de férias, a teor do Ato Declaratório PGFN nº 1, de 18 de fevereiro de 2005, publicado no DOU de 25/02/2005, não se contestaria a isenção caso se tratasse de conversão em pecúnia de férias não gozadas por necessidade do serviço, o que não está caracterizado nos documentos apresentados.

De outra parte, observa-se que o impugnante considerou, à fl. 14, como isentas as rubricas de “Indenização – Combustível”, “Participação no Lucros”, “Indenização de 1/2 Salário / Ano de serviço” e “Devolução de Descontos”, itens para os quais, pela simples designação da rubrica, não há previsão legal de isenção, não podendo ser assim acolhidas.

Quanto aos cálculos efetuados pela autoridade fiscal, à fl. 25, objetivando apurar as parcelas de IRRF e de contribuição previdenciária correspondentes aos dois anos em que foram auferidos os rendimentos da reclamatória trabalhista, não há reparos a serem efetuados. Tal cálculo se deve ao fato de se tratarem de parcelas integrantes de um conjunto de valores que, embora pagos em anos diversos, compõem um único rendimento, que apenas teve a retirada fracionada, hipótese em que, observada a temporalidade anual do imposto de renda da pessoa física, devem ser computados todos os valores como igualmente pertencentes ao mesmo total, para serem

proporcionalmente distribuídos às retiradas existentes. No que toca ao imposto de renda retido na fonte, inclusive, há expressa determinação, contida no art. 12, V, da Lei nº 9.250, de 1995, que estabelece como pressuposto da compensação no ajuste anual a inclusão dos rendimentos correspondentes na base de cálculo. Ou seja, não incluído o rendimento na base de cálculo, não há que se falar em direito de compensar eventual valor de IRRF.

Nesse sentido, os rendimentos devem ser cotejados sob a mesma referência monetária, o que a autoridade fiscal, no caso, obteve por meio da correção dos valores com base na taxa TR e em juros moratórios, como indicados à fl. 25. Note-se que, uma vez que se tratam de rendimentos de reclamatória trabalhista, correto o procedimento adotado, posto que considera os mesmos índices que a Justiça do Trabalho adota na atualização monetária.

No cálculo de fl. 25, verifica-se que, para o IRRF (*“Rateio do IRRF pelas retiradas”*), foram comparados todos os valores na data de 27/12/2005, utilizando os cálculos de atualização antes descritos, encontrando um “total de retiradas” de R\$ 800.017,76, em 27/12/2005; como os rendimentos de 2005 e 2006, corrigidos para 27/12/2005, corresponderam a R\$ 688.031,34 e R\$ 111.986,42, respectivamente, constatou-se, assim, que o IRRF total, de R\$ 143.270,80, em 27/12/2005, pela mesma proporção, equivaleu a R\$ 123.215,76 (2005) e R\$ 20.055,03 (2006), na data de 27/12/2005; pelo critério de atualização adotado, o IRRF de 2005, em 30/12/2005, foi de R\$ 123.366,96 e o de 2006, em 17/03/2006, de R\$ 20.689,92. Note-se que, embora tenha sido utilizada a data de 27/12/2005 como sendo a referência dos cálculos, a proporção encontrada é a mesma que seria obtida com base em qualquer outra data, uma vez que foi utilizado o mesmo critério de atualização em todos os valores envolvidos.

Da mesma forma se procedeu em relação à contribuição à previdência oficial, à fl. 25, com base na data de 22/12/2005, que resultou na apuração de que o valor recolhido mediante GPS, de R\$ 448,00, era composto por uma parcela de R\$ 386,55, em 30/12/2005, e de R\$ 64,83, já atualizada, para 17/03/2006.

Como o contribuinte pretendeu compensar o valor integral da contribuição à previdência oficial no ano de 2005, correta a glosa da diferença apurada (valor glosado, à fl. 27, de R\$ 448,00 e valor reconhecido, à fl. 29, de R\$ 386,55).

Quanto ao IRRF, a diferença entre o valor defendido pelo impugnante e aquele deferido no lançamento não é decorrente da apuração proporcional descrita, na medida em que os cálculos fiscais estão baseados no valor total de R\$ 123.366,96, superior àquele computado pelo impugnante, de R\$ 123.238,60, à fl. 15. A divergência, como já exposto, decorre do equívoco cometido pelo impugnante na planilha de fl. 14, em que foram considerados dois valores similares de FGTS (R\$ 20.397,72 e R\$ 20.387,72), enquanto que, na verdade, apenas um deles existiu, referindo-se ao 13º salário o valor de R\$ 20.397,83 (fl. 44), que somado a R\$ 13.445,17 (fl. 41), corresponderam a 6,5109% dos rendimentos brutos.

Por outro lado, identifica-se erro de soma no “Total de retiradas pelo autor”, à fl. 24, que é de R\$ 686.019,61, correspondente às guias de retirada de fls. 58 e 61, nos valores de R\$ 12.533,31 e R\$ 673.486,30. A esses valores devem ser acrescidos o IRRF e a contribuição à previdência oficial para a obtenção do valor bruto da causa, no total de R\$ 809.773,12, sobre o qual aplicam-se as proporções antes encontradas na definição das verbas isentas, tributáveis no ajuste anual e tributáveis exclusivamente na fonte:

	Valor (R\$)	Rendimentos Isentos/NT	Rendimentos tributáveis	
			na declaração de ajuste	exclusivo na fonte
Valores originários da ação	519.788,87	169.804,62	316.141,25	33.843,00
Proporção	100%	32,6680%	60,8211%	6,5109%
Rendimentos recebidos	809.773,12	264.536,67	492.512,83	52.723,62
(-) honorários advoc. proporcionais	107.119,95	34.993,94	65.151,52	6.974,49
= Rendimentos proporcionais		229.542,73	427.361,31	45.749,14

Segundo a tabela de retenção de imposto vigente no ano-calendário 2005, o rendimento de R\$ 45.749,14 estava sujeito à alíquota de 27,5%, com parcela a deduzir de R\$ 465,35, resultando em R\$ 12.115,66 de IRRF sobre os rendimentos de tributação exclusiva na fonte. Da retenção de R\$ 123.366,96, portanto, **R\$ 111.251,30 eram compensáveis no ajuste anual**, em face dos rendimentos da ação trabalhista.

Considerando os demais parâmetros, o cálculo do ajuste anual pode ser assim demonstrado:

Rendimentos tributáveis declarados:		436.487,62
- reclamatória trabalhista	390.807,58	
- DK Confecções	3.149,58	
- Icatu	31.040,24	
- INSS	11.490,22	
(+) omissão reclamatória trabalhista (R\$ 427.361,31 - R\$ 390.807,58)		36.553,73
(+) omissão DK Confecções		577,36
Total dos rendimentos tributáveis		473.618,71
(-) deduções declaradas		2.198,08
(+) dedução glosada (R\$ 448,00 - R\$ 386,55)		61,45
= base de cálculo apurada		471.482,08
IR devido (tabela anual)		124.073,37
(-) IRRF declarado	127.894,64	
(+) IRRF glosado	123.238,60	
(-) IRRF sobre infração (R\$ 111.251,30 + R\$ 161,46)	111.412,76	
= IRRF a compensar no ajuste		116.068,80
= saldo de IR a pagar		8.004,57

Como se verifica às fls. 22 e 30, o lançamento foi formalizado com exigências de multa de ofício e de multa de mora proporcionalmente à natureza das infrações, a primeira recaindo sobre as decorrentes da alteração na base de cálculo e a segunda no imposto compensado, o que passa a ter a seguinte configuração:

	Valores apurados	Valores declarados	Diferenças apuradas	Proporção
Base de cálculo apurada	471.482,08			
IR devido (tabela de ajuste anual)	124.073,37	113.845,42	10.227,95	46,3773%
(-) IRRF a compensar apurado	116.068,80	127.894,64	11.825,84	53,6227%
		Diferenças totais (IR) =	22.053,79	100%
= saldo IR a pagar apurado	8.004,57			

Com os valores apurados acima descritos, as proporções são de 46,3773% para infrações que implicaram modificação na base de cálculo e de 53,6227% para alterações no imposto compensado indevidamente, que aplicadas sobre o saldo de imposto suplementar a ser mantido de R\$ 8.004,57 resultam nos montantes de R\$ 3.712,30 e R\$ 4.292,27, respectivamente.

Por conseguinte, observando o litígio sob a jurisdição deste colegiado, deve o lançamento ser julgado procedente em parte.

Isso posto, voto para que não sejam acolhidas as preliminares argüidas e o lançamento, no mérito, seja julgado procedente em parte, mantendo as exigências de **R\$ 3.712,30** de imposto suplementar, além de multa de ofício de 75% e acréscimos legais

correspondentes, e de **R\$ 4.292,27** de imposto, sob o código 0211, além de multa de mora e juros de mora.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, Rejeitar as preliminares e, no mérito, Dar-lhe provimento parcial para que o imposto discutido no presente processo seja recalculado pelo regime de competência, utilizando-se as tabelas e alíquotas vigentes nos meses de referência dos rendimentos recebidos acumuladamente, bem como excluir destes valores a incidência dos juros de mora.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Freitas De Souza Costa