



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.011263/2007-96
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.533 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de dezembro de 2022
Recorrente MARY DE OLIVEIRA LEON PETIT
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO CONSTANTE NA IMPUGNAÇÃO QUE INSTAUROU O LITÍGIO.

O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação, que deve ser expressa, considerando-se preclusa a matéria que não tenha sido diretamente indicada ao debate. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria nova não apresentada por ocasião da impugnação. Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada em impugnação, verificando-se a preclusão consumativa em relação ao tema. Impossibilidade de apreciação da temática, inclusive para preservar as instâncias do processo administrativo fiscal. Não conhecimento do recurso na matéria inovada.

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

Ano-calendário: 2002

RESPONSABILIDADE DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA DA FONTE PAGADORA. RETENÇÃO NA FONTE NÃO REALIZADA. PESSOA FÍSICA DO BENEFICIÁRIO. SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO. AJUSTE ANUAL.

A responsabilidade do recolhimento do imposto de renda da fonte pagadora não exclui a responsabilidade de o contribuinte tributar os rendimentos em sua declaração.

Verificada a falta de retenção após a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual serão exigidos do contribuinte o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, caso este não comprove a efetiva retenção do imposto pela fonte pagadora ou seu recolhimento, quando obrigado a fazê-lo.

Súmula CARF nº 12: Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção.

VERBAS DECORRENTES DO TRABALHO. RECEBIMENTO POR FORÇA DE DECISÃO JUDICIAL. JUROS DE MORA RELACIONADOS E DECORRENTES. PARCELA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incide imposto de renda sobre os juros de mora legais vinculados a verbas decorrentes do trabalho reconhecidas em decisão judicial, isto é, devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função. Tema 808 da Repercussão Geral do STF. Tema Repetitivo 470 do STJ.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS DECORRENTE DE AÇÃO JUDICIAL.
RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE (RRA).**

O imposto de renda incidente sobre verbas pagas em atraso e acumuladamente (rendimentos recebidos acumuladamente), em virtude de condenação judicial da fonte pagadora, deve observar as tabelas e alíquotas do imposto vigentes a cada mês de referência (regime de competência), conforme decisão do STF no RE 614.406, vedando-se a utilização do montante global como parâmetro (regime de caixa).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto à matéria não incidência do IRPF sobre verbas indenizatórias; e na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial, para determinar que seja o imposto de renda recalculado utilizando-se as tabelas e alíquotas do imposto vigentes a cada mês de referência, observando a renda auferida mês a mês, conforme as competências compreendidas na ação judicial, bem como para decotar do lançamento a parcela que se refira aos juros de mora legais vinculados a verbas reconhecidas em juízo.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Christiano Rocha Pinheiro, Thiago Duca Amoni (suplente convocado), Martin da Silva Gesto e Mário Hermes Soares Campos (Presidente).

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 76/102), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 62/69), proferida em sessão de 23/11/2010, consubstanciada no Acórdão n.º 06-29.319, da 4.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba/PR (DRJ/CTA), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2002

NULIDADE. DESCABIMENTO.

Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais e não se tratando das situações previstas no art. 59 do Decreto 70.235, de 1972, incabível falar em nulidade do lançamento.

AÇÃO TRABALHISTA. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE.

No caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto incidirá no mês do recebimento, sobre o total dos rendimentos, inclusive juros e atualização monetária.

FONTE PAGADORA. RESPONSABILIDADE. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL.

Quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, no caso de pessoa física, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. PERCENTUAIS. LEGALIDADE.

Presentes os pressupostos de exigência, cobram-se juros de mora e multa de ofício pelos percentuais legalmente determinados.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para fatos geradores ocorridos no ano-calendário em referência, com auto de infração juntamente com as peças integrativas e respectivo Relatório Fiscal juntado aos autos, foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

Trata o presente processo de Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, às fls. 24/28, lavrado em face da revisão da declaração de ajuste anual do exercício 2003, ano-calendário 2002, para a exigência de R\$ 9.578,26 de imposto suplementar, R\$ 7.183,69 de multa de ofício de 75%, e encargos legais.

Consoante descrição dos fatos do Auto de Infração à fl. 25, foi constatada omissão de rendimentos, no valor de R\$ 55.830,32, decorrentes de ação ordinária movida contra o Estado do Paraná, e ajuste do IRRF para inclusão do imposto incidente sobre esses rendimentos, no valor de R\$ 4.039,79.

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada, pelo que peço vênia para reproduzir:

Cientificada, por via postal, em 21/08/2007 (fl. 21), a interessada apresentou, tempestivamente, em 18/09/2007, a impugnação de fls. 01/10, instruída com os documentos de fls. 11/15, onde, preliminarmente, informa que obteve êxito em ação judicial movida contra o Estado do Paraná, recebendo vencimentos não pagos. Aduz que o crédito foi autorizado e pago mediante precatório Estadual, após homologação de cálculo feito por perito judicial, onde foram discriminados todos e qualquer desconto legal (IR e Previdenciário) em conformidade com a legislação em vigor. Argumenta que tratando-se de pagamento alimentar, via precatório, qualquer tributação que em tese fosse devida, seria retida diretamente na fonte, isentando-lhe, assim, de quaisquer infração e multa, pois agiu dentro da legalidade. Acrescenta que as decisões judiciais são pacíficas no sentido de que a justiça estadual é competente para conhecer das causas de retenção de IR, no pagamento de vencimentos de servidores estaduais, assim a

Receita Federal não seria parte legítima para cobrar quaisquer valores pagos por Estado Membro, quando este reteve em fonte os valores devidos de IR.

No mérito, argumenta que a teor do art. 46 da Lei 8.541, de 1992, tratando-se de valores referentes a prestações periódicas, a incidência do IR deve ser calculada mês a mês, pois, se o crédito tivesse sido pago tempestivamente, os valores correspondentes estariam dentro da faixa de isenção, caso contrário, haveria descontos sobre valores isentos, ensejando locupletamento do devedor. Argumenta, ainda, que a retenção incidiu apenas sobre os juros de mora, estes sim devidos conforme alíquota deduzida no tempo oportuno.

Caso restem superadas as razões acima, o que argumenta apenas por zelo e respeito, em remoto caso de subsistir qualquer valor de débito, jamais poderá incidir multa e juros de mora; a reposição do valor nominal da moeda pode ser discutida, mas jamais multa e juros, assim, requer o afastamento da multa e dos juros aplicados.

Procedeu-se a juntada dos documentos de fls. 30/57, extraídos do Processo 10980.011329/2007-48, referentes a ação movida pela autuada e outros contra o Estado do Paraná.

Do Acórdão de Impugnação

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário. Na decisão *a quo* foram refutadas cada uma das insurgências do contribuinte, conforme bem sintetizado na ementa alhures transcrita que fixou as teses decididas.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento. Juntou-se cópia integral do processo judicial que ensejou o recebimento dos rendimentos recebidos acumuladamente (e-fls. 104/744).

Então, os autos foram encaminhados para o Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

Em primeira assentada, conforme Resolução n.º 2202-000.399, datada de 21/11/2012, o Colegiado resolveu sobrestar os autos considerando que o processo administrativo versa sobre autuação por omissão de rendimentos decorrente de rendimentos recebidos de forma acumulada decorrentes de processo trabalhista (e-fls. 748/751) se relacionando ao Tema 368 da Repercussão Geral do STF.

Considerando o contexto do julgamento definitivo do STF sobre o tema dos rendimentos percebidos acumuladamente, bem como a extinção de mandato do anterior conselheiro, os autos foram encaminhados para novo sorteio. Nesse contexto, os autos foram distribuídos por sorteio público para o ora relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal, inclusive estando adequada a representação processual, e apresenta-se tempestivo (notificação em 06/05/2011, e-fl. 75, protocolo recursal em 27/05/2011, e-fl. 76), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal.

No entanto, o recurso não atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos. O recurso é cabível, há interesse recursal, a recorrente detém legitimidade, inexistindo fato impeditivo ou modificativo do poder de recorrer, mas, em contra fluxo, existe fato extintivo do poder de recorrer relativo a preclusão consumativa que se operou quanto a matéria não apresentada na impugnação e discutida no recurso voluntário, qual seja, a alegação de que os valores percebidos na ação judicial discutiam verbas de natureza indenizatória não se sujeitando ao IRPF (não incidência do IRPF sobre verbas indenizatórias recebidas por aposentados e pensionistas – Isenção de verbas decorrentes de gratificações pessoais).

Ao meu sentir, competirá a unidade de origem apreciar, até mesmo de ofício, ou se requerida a análise pelo contribuinte para apreciação de ofício pela autoridade fiscal, o enquadramento, ou não, de determinadas verbas como indenizatórias e, portanto, sujeitas ao afastamento da base de cálculo do IRPF¹. A requisição poderá se dar por ocasião da liquidação do julgado, mas, por óbvio, será uma apreciação de ofício não sujeita ao contencioso administrativo fiscal já exaurido e sem efeito suspensivo.

A questão de competência deste Colegiado é limitada aos temas em que a lide foi instaurada pela impugnação, que é o instrumento que delimita as bases do contencioso administrativo fiscal. O conhecimento e a apreciação de novas alegações não pode ser enfrentada em razão das normas que regem o Processo Administrativo Fiscal, instituído pelo Decreto n.º 70.235, de 1972, o qual dispõe:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

(...)

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997).

Desta forma, nos termos dos arts. 14 a 17 do Decreto n.º 70.235/72, acima transcritos, a fase litigiosa do processo administrativo fiscal somente se instaura se apresentada a impugnação, contendo as matérias que delimitam expressamente os limites da lide, sendo elas submetidas à primeira instância para apreciação e decisão, tornando possível a veiculação de

¹ Considerando o disposto no art. 63, II, § 1.º, da Lei n.º 9.784, de 1995, que reza que deve ser indicada a autoridade competente ou, em outras palavras, que se deve indicar o caminho para solucionar o impasse processual, entendendo competir a unidade de origem.

recurso voluntário em caso de inconformismo e tratando de matérias a serem reanalisadas, salvo matéria de ordem pública, como, por exemplo, a decadência, não se admitindo conhecer de inovação recursal.

A competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) circunscreve-se ao julgamento de *"recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial"*, de forma que não se aprecia a matéria não impugnada, até porque sobre ela não há decisão da primeira instância. Se não foi impugnada ocorreu a preclusão consumativa, tornando inviável aventá-la em sede de recurso voluntário como uma inovação. O CARF não pode apreciar matéria não deliberada pela DRJ, caso contrário, estar-se-ia, inclusive, diante de uma evidente supressão de instância.

Logo, conheço apenas parcialmente o Recurso Voluntário, não conhecendo da alegação de que os valores percebidos na ação judicial discutiam verbas de natureza indenizatória não se sujeitando ao IRPF (não incidência do IRPF sobre verbas indenizatórias recebidas por aposentados e pensionistas – Isenção de verbas decorrentes de gratificações pessoais).

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

Cuida-se de lançamento por omissão de rendimentos decorrentes de ação ordinária movida contra o Estado do Paraná, e ajuste do IRRF para inclusão do imposto incidente sobre esses rendimentos.

Consta no acórdão da DRJ que os valores decorrem de diferenças de gratificação pela prestação de serviços em regime integral, em face da determinação de que a referida gratificação deveria incidir sobre a soma do vencimento e das vantagens financeiras que lhe fossem asseguradas por lei, tendo sido afirmado pelo Colegiado *a quo* que estaria configurado como produto do trabalho e, portanto, tributáveis, razão da correção do lançamento pela fiscalização.

O contribuinte autuado impugnou o lançamento.

Passo a apreciar os capítulos postos para deliberação, conforme lide instaurada pela impugnação e seguindo os temas conhecidos a partir do recurso voluntário.

- Dever de retenção (pagamento) pela fonte pagadora

A defesa advoga que a fonte pagadora é a responsável pelo pagamento e pela retenção, não lhe podendo ser exigido o tributo. Existe uma exclusiva tributação na fonte.

O tema se resolve pela Súmula CARF n.º 12, que enuncia: *"Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)."*

De mais a mais, a lide foi bem apreciada pela DRJ e o recorrente reitera seus argumentos. Logo, considerando que inexistem novas razões entre o recurso voluntário e a impugnação, assim como estando este julgador, diante do conjunto probatório conferido nos fólios processuais, confortável com as razões de decidir da primeira instância, passo a adotar, doravante, como meus, aqueles fundamentos da decisão de piso, de modo que proponho a confirmação e adoção da decisão recorrida nos pontos transcritos a seguir, com fulcro no § 1.º do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF (RICARF), *verbis*:

Quanto à alegação de que a Justiça Estadual é competente para conhecer das causas de retenção de IR, no pagamento de vencimentos de servidores estaduais e, assim, a Receita Federal não seria parte legítima para cobrar quaisquer valores pagos por Estado Membro, quando este reteve em fonte os valores devidos de IR, transcreve-se, para melhor entendimento, o art. 43 do CTN:

"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. "

Do exame desse dispositivo, tem-se que o imposto sobre 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, cuja competência cabe à União.

Tratando-se de tributo de competência da União, ao contrário do entendimento da impugnante, não tem o Estado Membro competência para conhecer as causas de retenção do referido tributo quando do pagamento de vencimentos de servidor público estadual, devendo, por conseguinte, observar a legislação federal pertinente, para fins de cálculo do imposto a ser retido. Nesse contexto, a Receita Federal é parte legítima para exigir créditos tributários apurados incorretamente. Tanto o é, que o Estado Membro tem obrigação de informar à Receita Federal os montantes pagos aos servidores, bem assim, o valor do imposto retido, para fins de averiguação da regularidade da tributação dos valores recebidos e compensação do imposto retido na fonte pelos contribuintes.

Ressalte-se que o não repasse do imposto retido sobre os rendimentos dos servidores do Estado Membro ao Tesouro Nacional, não altera a competência do poder de tributar da União. Note-se, por pertinente, que o não repasse desse imposto representa apenas um adiantamento a ser descontado quando do repasse do Fundo de Participação dos Estados e Municípios pela União.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

- Juros de mora não incidência do IRPF sobre parcelas advindas de relação de trabalho

A defesa alega que parcela do indicado valor supostamente omitido decorrem de juros de mora sobre as verbas recebidas em razão do trabalho, logo não se cuida de rendimento tributável a ser oferecido para tributação.

Compulsando os autos observo que o Tema é afeto a Repercussão Geral do STF no Tema n.º 808, RE 855.091 ("Incidência de imposto de renda sobre juros de mora recebidos por pessoa física").

Em decisão final do Tema n.º 808, RE 855.091 ("Incidência de imposto de renda sobre juros de mora recebidos por pessoa física"), de Repercussão Geral do STF, foi firmada a

Tese segundo a qual: *“Não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função.”*

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 ação que reconhece verbas decorrentes do trabalho, 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 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 em razão do trabalho.

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.

Portanto, o STF reconheceu o caráter indenizatório dos juros de mora sobre as verbas decorrentes do trabalho 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 decorrentes do trabalho. Compreendeu o STF que a demora no adimplemento da remuneração devida ao empregado gera danos emergentes, considerando que seria com o rendimento do seu salário 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 decorrentes do trabalho reconhecidas em juízo.

Sendo assim, com razão o recorrente neste capítulo para decotar do lançamento a parcela que se refira aos juros de mora legais vinculados a verbas decorrentes do trabalho reconhecidas em decisão judicial.

- Momento da incidência e definição das alíquotas e deduções. Tributação dos Rendimentos Recebidos Acumuladamente (RRA)

O recorrente, em outras palavras, alega que os valores são rendimentos recebidos acumuladamente, em virtude de processo judicial. Há as cópias nos autos. Afirmo, com suas palavras, que rendimentos recebidos acumuladamente tem uma forma de tributação diferente da imposta pelo lançamento.

A DRJ, por sua vez, não controverte as alegações, embora afirme que rendimentos recebidos acumuladamente por força do processo judicial devam ser tributados de forma única, o que, em outras palavras, leva a aplicação do regime de caixa, e não por competência.

Observo que, em resumo, o lançamento foi realizado sob regime de caixa e o recorrente bem explica, a todo tempo, que se cuida de rendimentos recebidos acumuladamente. A DRJ não controverte a informação, limitando-se a tese de que se aplica, em outras palavras, o regime de caixa.

O fato gerador lançado foi antes da decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal (STF) no RE n.º 614.406 (transitado em julgado em 09/12/2014), deste modo deve ser aplicada a tese do STF de observância obrigatória por parte deste Egrégio Conselho, que reza: *“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.”*

De mais a mais, a liquidação do julgado pode apurar a composição e as informações para o cálculo do RRA.

Fato é que o imposto de renda incidente sobre verbas pagas em atraso e acumuladamente, em virtude de condenação judicial de fonte pagadora, deve observar as tabelas e alíquotas vigentes à época em que essas verbas deveriam ter sido pagas (regime de competência), vedando-se a utilização do montante global como parâmetro (regime de caixa). Isso é diverso da tese firmada pela DRJ.

Ora, os rendimentos recebidos acumuladamente sujeitam-se à tributação pelo regime de competência, conforme entendimento exarado na decisão definitiva de mérito do Supremo Tribunal Federal (STF) no RE n.º 614.406, que concluiu pela inconstitucionalidade parcial sem redução de texto (orientando para aplicação do regime de competência) do art. 12 da Lei 7.713, de 1988, em julgamento de recurso representativo de controvérsia, submetido à sistemática da Repercussão Geral (Tema 368) prevista no art. 543-B do Código de Processo Civil de 1973.

Vale dizer, o IRPF sobre os rendimentos recebidos acumuladamente deve ser calculado observando o critério quantitativo da norma de incidência do imposto de renda, de forma a respeitar a base de cálculo e a alíquota da respectiva competência, isto é, deve utilizar as tabelas e alíquotas do imposto sobre a renda vigentes a cada mês de referência (regime de competência), vez que tributar de uma única vez no mês do recebimento mediante a aplicação da tabela mensal (regime de caixa) torna a exação muito superior àquela que seria devida caso o rendimento fosse pago no tempo devido.

Ademais, em outro julgamento neste Colegiado, votado à unanimidade, da lavra da Ilustre Conselheira Ludmila Mara Monteiro de oliveira, Acórdão n.º 2202-005.330, datado de

06/08/2019, acompanhei a Eminente Conselheira que suscitou, inclusive de ofício, a temática bem ilustrando a questão, pelo que peço vênha para reproduzir:

III – QUESTÃO DE ORDEM: DA TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE (RRAS)

Suscito, de ofício, questão relativa à tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente, conforme já autorizado pela jurisprudência deste Conselho. Confira-se:

(...) Os rendimentos recebidos acumuladamente foram lançados pela sistemática do art. 12 da Lei 7.713/88 sob o argumento de que o art. 12-A da mesma lei não poderia se aplicar a rendimentos de complementação de aposentadoria àquela época. A partir de 11/03/2015 a redação do art. 12A passou a contemplar tais rendimentos.

Contudo, em 23.10.2014, no julgamento do RE 614.406/RS, o STF declarou, com repercussão geral, a inconstitucionalidade do art. 12 da Lei 7.713/88 que dispunha sobre a incidência do imposto de renda sobre rendimentos recebidos acumuladamente, com a seguinte ementa:

IMPOSTO DE RENDA – PERCEPÇÃO CUMULATIVA DE VALORES – ALÍQUOTA. A percepção cumulativa de valores há de ser considerada, para efeito de fixação de alíquotas, presentes, individualmente, os exercícios envolvidos.

Por força de lei, a decisão em questão vincula a Receita Federal a partir de 04/11/2015, data da ciência da Nota Explicativa PGFN/CRJ/Nº 981/2015. A referida nota delimitou os efeitos do julgado somente ao art. 12 da Lei 7.713/88. Dessa forma, a partir de 04/11/2015, o Fisco não mais deverá constituir créditos tributários de RRA sob o regime do art. 12 da Lei 7.713/88 e aqueles créditos já constituídos deverão ser revistos de ofício. A teor do disposto no artigo 62, § 2º do RICARF, trata-se de decisão de observância obrigatória também por este colegiado.

Desse modo, deverá ser afastada nos julgamentos do CARF a aplicação do art. 12 da Lei 7.713/88, prestigiando-se o regime de competência para apuração do imposto de renda sobre os rendimentos recebidos acumuladamente. Diante disso, considerando que o art. 12 da Lei 7.713/88 foi declarado inconstitucional pelo STF e que esta decisão vincula o Fisco e o próprio CARF, os rendimentos de previdência complementar recebidos acumuladamente antes de 11/03/2015 não devem ser tributados pela sistemática do referido artigo, mas sim pelo regime de competência (CARF. Processo nº 10580.725507/201615, Acórdão nº 2002000.185 – Turma Extraordinária / 2ª Turma, Sessão de 20 de junho de 2018; sublinhas deste voto).

A fim de resolver a controvérsia, necessária uma brevíssima análise da evolução legislativa quanto à sistemática de incidência do IRPF sobre os rendimentos recebidos acumuladamente.

O art. 12 da Lei nº 7.713/88 previa 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. Senão, veja-se:

Art. 12. No caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto incidirá, no mês do recebimento ou crédito, sobre o total dos rendimentos, diminuídos do valor das despesas com ação judicial necessárias ao seu recebimento, inclusive de advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização.

A Medida Provisória (MP) nº 497, de 27 de julho de 2010, posteriormente convertida na Lei nº 12.350/2010, acrescentou o art. 12-A a Lei 7.713/1988, o qual alterou a sistemática de tributação dos RRAs. Calha a transcrição de sua redação original:

Art. 12-A. Os rendimentos do trabalho e os provenientes de aposentadoria, pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, quando correspondentes a anos-calendário anteriores ao do recebimento, serão tributados exclusivamente na fonte, no mês do

recebimento ou crédito, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês.

§ 1º O imposto será retido, pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento ou pela instituição financeira depositária do crédito, e calculado sobre o montante dos rendimentos pagos, mediante a utilização de tabela progressiva resultante da multiplicação da quantidade de meses a que se refiram os rendimentos pelos valores constantes da tabela progressiva mensal correspondente ao mês do recebimento ou crédito (...).

Os RRA, portanto, passaram a ser tributados exclusivamente na fonte, no mês de recebimento do crédito, em separado dos demais rendimentos auferidos no mês. Conforme se extrai do caput do artigo, contudo, a novel sistemática não se aplicava a todas as espécies de RRA, apenas aos rendimentos do trabalho e aos provenientes de aposentadoria, pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Sendo assim, não estariam englobados no regime de tributação exclusiva na fonte previsto pelo art. 12-A os rendimentos pagos pelas entidades de previdência privada.

A MP nº 670, de 11 de março de 2015, convertida na Lei 13.149, de 21 de julho de 2015, deu nova redação ao art. 12-A da Lei 7.713/88, eliminado a restrição quanto à natureza dos rendimentos recebidos acumuladamente. Veja-se:

Art. 12-A. Os rendimentos recebidos acumuladamente e submetidos à incidência do imposto sobre a renda com base na tabela progressiva, quando correspondentes a anos-calendário anteriores ao do recebimento, serão tributados exclusivamente na fonte, no mês do recebimento ou crédito, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês. (...)

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

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

Todavia, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 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 concluiu pela inconstitucionalidade do art. 12 da Lei 7.713/1988, por violar os princípios da isonomia e da capacidade contributiva, fixando o entendimento de que o cálculo do imposto devido sobre os RRAs deveria ser feito mediante utilização de tabelas progressivas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos (ou seja, empregando-se o regime de competência).

Tendo em vista que tal decisão definitiva do STF é de observância obrigatória por este Conselho, em razão do disposto no art. 62, § 2º, do RICARF, tem-se que os RRAs recebidos antes de 11/03/2015 (ou seja, aqueles que não se sujeitam ao novo art. 12-A da Lei 7.713/1988) estão submetidos ao regime de competência, afastando-se, assim, a aplicação do art. 12 da Lei 7.713/1988.

Ao apreciar situação idêntica a ora sob escrutínio, outro não foi o entendimento predominante neste Conselho:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF
Ano-calendário: 2001

(...)

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF). RECURSO EXTRAORDINÁRIO (RE) Nº 614.406/RS. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA.

A decisão definitiva de mérito no RE nº 614.406/RS, proferida pelo STF na sistemática da repercussão geral, deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. O imposto de renda incidente sobre os rendimentos acumulados percebidos no ano-calendário 2001, relativamente ao pagamento da URP,

deve ser apurado 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 (Processo nº 13433.000235/2006-57, acórdão nº 2401-006.028, 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, sessão de 13 de fevereiro de 2019).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 2002

(...)

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. PERÍODO ATÉ ANO-BASE 2009. DECISÃO DO STF DE INCONSTITUCIONALIDADE SEM REDUÇÃO DE TEXTO DO ART. 12 DA LEI 7.713/88 COM REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA. REPRODUÇÕES OBRIGATÓRIAS PELO CARF.

Conforme decidido pelo STF através da sistemática estabelecida pelo art. 543-B do CPC no âmbito do RE 614.406/RS, 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) (Processo nº 13433.000250/2006-03, acórdão nº 2301-005.652, 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, 10 de setembro de 2018).

Ressalto que, conforme narrou o recorrente, o Sindicato dos Servidores do Judiciário Federal no Estado de São Paulo (SINTRAJUD) ingressou com ação ordinária perante a 4ª vara da JF de SP (processo nº 2001.61.00.029647-2), requerendo o reconhecimento do caráter indenizatório da verba recebida a título de 11,98% ou de que os servidores deveriam pagar o imposto na proporção que pagariam caso o aumento de 11,98% tivesse ocorrido na época própria. A ação foi julgada parcialmente procedente, a fim de que o pagamento do IR se desse na mesma proporção do que teria sido pago se o recorrente tivesse recebido o aumento à época própria, o que corrobora as razões declinadas alhures.

Por essas razões, determino seja o imposto de renda 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.

Sendo assim, com razão o recorrente neste capítulo, devendo-se recalculer o imposto de renda pelo regime de competência, 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.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, conheço parcialmente do recurso, exceto quanto à matéria pertinente a alegação de que os valores percebidos na ação judicial discutiam verbas de natureza indenizatória não se sujeitando ao IRPF (não incidência do IRPF sobre verbas indenizatórias recebidas por aposentados e pensionistas – Isenção de verbas decorrentes de gratificações pessoais), e, na parte conhecida, dou-lhe provimento parcial para determinar seja o imposto de renda recalculado utilizando-se as tabelas e alíquotas do imposto vigentes a cada mês de referência, observando a renda auferida mês a mês, conforme as competências compreendidas na ação judicial, bem como para decotar do lançamento a parcela que se refira aos juros de mora legais vinculados a verbas reconhecidas em decisão judicial. A liquidação deste julgado deverá apurar os valores a partir de consulta ao processo judicial e elementos destes autos, compreendendo a composição de principal, competências e juros de mora sobre verbas reconhecidas em juízo. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE do recurso, exceto quanto à matéria não incidência do IRPF sobre verbas indenizatórias, e, na parte conhecida, DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO para determinar seja o imposto de renda recalculado utilizando-se as tabelas e alíquotas do imposto vigentes a cada mês de referência, observando a renda auferida mês a mês, conforme as competências compreendidas na ação judicial, bem como para decotar do lançamento a parcela que se refira aos juros de mora legais vinculados a verbas reconhecidas em juízo.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros