



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11040.001165/2005-61
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2802-003.067 – 2ª Turma Especial
Sessão de 13 de agosto de 2014
Matéria IRPF
Recorrente JOSÉ CHEFFE RAHAL ESPÓLIO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

VERBAS SALARIAIS RECEBIDAS EM DECORRÊNCIA DE DECISÃO JUDICIAL. INCIDÊNCIA COM BASE NO MONTANTE GLOBAL (REGIME DE CAIXA). IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DAS TABELAS E ALÍQUOTAS VIGENTES À ÉPOCA EM QUE AS VERBAS DEVERIAM TER SIDO PAGAS. PRECEDENTE DO STJ EM SEDE DE REPETITIVO. APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA. ARTIGO 62-A DO RICARF.

O imposto de renda incidente sobre verbas trabalhistas pagas em atraso e acumuladamente, em virtude de condenação judicial, 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).

O fato de os rendimentos terem sido recebidos pelo espólio, em nada altera a natureza jurídica da condenação, muito menos a natureza jurídica destes, por se tratar de imposto devido de pelo *de cujus*, e, portanto, submetido ao regime de tributação deste. Irrelevante a abertura da sucessão antes de ocorrido o efetivo recebimento dos rendimentos.

Impossibilidade, na fase recursal, de conferir liquidez e certeza ao crédito tributário indevidamente constituído e em inobservância ao artigo 142 do CTN e à correta interpretação dada pela Corte Federal ao artigo 12 da Lei n. 7.713/88.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos do relatório e votos integrantes do julgado. Vencidos os Conselheiro Jorge Claudio Duarte Cardoso (relator) e Jaci de Assis Júnior que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro German Alejandro San Martín Fernández.

O julgamento deu-se em votações sucessivas, conforme o art. 60 e parágrafo único do Anexo II do Regimento Interno do CARF (Portaria nº 256, de 22 de junho de 2009, com alterações da Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010), pois em primeira votação, os Conselheiros Jorge Claudio Duarte Cardoso (relator) e Jaci de Assis Júnior negavam provimento ao recurso voluntário, os Conselheiros German Alejandro San Martín Fernández, Julianna Bandeira Toscano e Carlos André Ribas de Mello davam provimento ao recurso e Ronnie Soares Anderson dava provimento parcial. Em segunda votação, levando em conta as duas teses que admitiam tratar-se de tributação de Rendimentos Recebidos Acumuladamente, assim os Conselheiros votaram entre as teses que davam provimento parcial ou que davam provimento integral, tendo os Conselheiros Jaci de Assis Júnior e Ronnie Soares Anderson votado pelo provimento parcial e os demais pelo provimento integral, a tese do provimento parcial foi vencida. O resultado do julgamento foi obtido em terceira votação, quando se levou em conta a tese que negava provimento por não considerar aplicável o regimento de Rendimentos Recebidos Acumuladamente e a que dava provimento, tendo o Colegiado adotado essa última por maioria, vencidos os Conselheiro Jorge Claudio Duarte Cardoso (relator) e Jaci de Assis Júnior.

(assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso, Presidente e Relator.

(assinado digitalmente)

German Alejandro San Martín Fernández, Redator designado

EDITADO EM: 24/09/2014

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Jaci de Assis Júnior, German Alejandro San Martín Fernández, Ronnie Soares Anderson, Julianna Bandeira Toscano, Carlos André Ribas de Mello e Jorge Cláudio Duarte Cardoso (Presidente).

Relatório

Trata-se de lançamento de Imposto de Renda de Pessoa Física do exercício 2003, ano-calendário 2002, resultante de reclassificação de rendimentos declarados como isentos para rendimentos tributáveis.

A autoridade fiscal registrou que o contribuinte era portador de moléstia grave, porém a declaração é de espólio (óbito em 1999) e conforme legislação vigente a isenção é personalíssima não se transferindo ao espólio nem aos herdeiros; e que a fonte pagadora (Banco do Brasil) ao ser intimada a respeito do recolhimento do imposto de renda na fonte enviou Acórdão do Tribunal Regional do Trabalho da 4ª Região com o mesmo parecer.

Foi considerado como tributável rendimento no valor de R\$ 1.812.394,15, do qual foram deduzidas as despesas com advogados no valor de R\$ 138.500,00, do que resultou a omissão de rendimentos de R\$ 1.673.894,15.

Na impugnação, o espólio discorre sobre tramites da ação judicial, sustenta que os rendimentos são isentos pois o espólio está sujeito às mesmas normas aplicáveis ao *de cujus*, como prevê o art. 11 do RIR.

O acórdão recorrido fundamentou na existência de uma isenção personalíssima, cuja interpretação é literal, não extensível ao espólio.

Não obstante, a impugnação foi deferida em parte porque reconheceu que os honorários de advogado foram de valor superior ao que foi observado no lançamento.

A decisão de Primeira Instância está consubstanciada na seguinte ementa:

RENDIMENTOS DE APOSENTADORIA, REFORMA OU PENSÃO PAGOS A ESPÓLIO DE ' PORTADOR DE MOLÉSTIA GRAVE. INCIDÊNCIA DE IMPOSTO.

Não se beneficiam de isenção os valores relativos a proventos de aposentadoria de períodos anteriores, pagos acumuladamente ao espólio ou diretamente aos herdeiros (mediante alvará judicial), ainda que o servidor falecido fosse portador de moléstia grave no período a que se referem os rendimentos.

Lançamento Procedente em Parte.

Cientificado da decisão, em 18/07/2008, a inventariante interpôs, em 13/08/2008, o recurso voluntário de fls. 88/91, instruído com os documentos de fls. 92/133, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçadas pelas seguintes:

1. gozam de isenção do imposto de renda, nos termos do art. 5º, incisos XX e XXXIII, do RIR/99, os rendimentos relativos ao FGTS e os pertinentes a proventos de aposentadoria devidos ao *de cujus* (que era portador de moléstia grave, conforme comprovado por documentos anexos ao aditamento da impugnação de fls. 67/68), recebidos acumuladamente, pelo espólio, no ano-calendário de 2002, em razão de reclamatória trabalhista movida pelo falecido contra o Banco do Brasil S/A; e

2. consoante comprova o DARF ora anexado (somente obtido após a apresentação da impugnação e de seu aditamento), o valor do imposto, efetivamente, recolhido na fonte, calculado sobre os rendimentos recebidos acumuladamente em razão da reclamatória trabalhista movida pelo *de cujus* contra o Banco do Brasil S/A. foi de R\$ 541.289,04 e não de R\$ 496.119,45, como considerado no lançamento impugnado e no acórdão recorrido, razão pela qual se pleiteia a alteração do lançamento, no item relativo ao "Imposto Retido na Fonte Titular".

O julgamento foi sobrestado por meio da Resolução 2202-00.223, porém com a revogação da norma regimental que prescrevia o sobrestamento de processos no CARF, o julgamento foi retomado.

Em razão de o Relator original não mais integrar o CARF, o processo foi distribuído a este Relator, por sorteio, durante a sessão de maio de 2014.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Jorge Claudio Duarte Cardoso, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele deve-se tomar conhecimento.

O litígio centra-se em dois pontos: a) o direito à isenção por moléstia grave em relação a rendimentos pagos ao espólio; e b) o valor da compensação de IRRF.

Quanto à primeira questão, está em análise a interpretação da isenção prevista no inciso XIV do art. 6º da Lei nº 7.713, de 1988.

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

(...)

XIV – os proventos de aposentadoria ou reforma motivada por acidente em serviço e os percebidos pelos portadores de moléstia profissional, tuberculose ativa, alienação mental, esclerose múltipla, neoplasia maligna, cegueira, 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 da imunodeficiência adquirida, com base em conclusão da medicina especializada, mesmo que a doença tenha sido contraída depois da aposentadoria ou reforma; (Redação dada pela Lei nº 11.052, de 2004)

A interpretação do dispositivo isencional deve ser restrita, como prescrito no inciso II do art. 111 do Código Tributário Nacional – CTN .

Está se lidando com uma isenção pessoal, que não se transmite com a sucessão. Assim, os rendimentos auferidos pelo espólio não tem direito à isenção sobre os proventos do portador de moléstia grave, da qual o *de cujus* gozaria se vivo fosse.

Nesse sentido são os precedentes:

PROVENTOS RECEBIDOS POR ESPOLIO OU SEUS HERDEIROS.

Sujeitam –se à incidência do imposto de renda, devendo ser tributados na fonte e na declaração de Ajuste Anual ou na Declaração Final de Espólio, os proventos de aposentadoria ou reforma e valores a título de pensão de portador de moléstia grave recebidos pelo espólio ou por seus herdeiros,

independentemente de situações de carácter pessoal. Recuso negado.(Acórdão 2202-001.132, de 11/05/2011).

PROVENTOS DE PENSÃO RECEBIDOS POR HERDEIROS. MOLÉSTIA GRAVE. ISENÇÃO.

A isenção do art. 6º, XIV, da Lei nº 7.713, de 1988 (doença grave) não se estende aos sucessores que receberam as diferenças não percebidas em vida pela pensionista, portadora de doença grave. Com isso, os rendimentos sujeitam-se a incidência do imposto de renda na fonte e na Declaração de Ajuste Anual ou na Declaração Final de Espólio.

ISENÇÃO OBJETIVA E ISENÇÃO SUBJETIVA. NATUREZA JURÍDICA DA ISENÇÃO Isenção subjetiva e objetiva. Natureza jurídica. Moléstia grave. Isenção subjetiva que não se estende aos sucessores da falecida beneficiário da isenção por moléstia grave. (2202-001.989, de 18/09/2012).

Ademais, o fato gerador do imposto de renda da pessoa física ocorre no momento do recebimento dos rendimentos, é nesse momento que são aferidas as condições pessoais do contribuinte, logo o espólio não tem direito a uma isenção que possui como um dos requisitos ter uma doença grave.

De outro giro, o art. 11 do RIR/99 não tem a exegese almejada pelo recorrente. Esse dispositivo, cuja matriz legal está no Decreto-Lei 5.844, de 1943, tem como âmbito de aplicação as regras gerais acerca da tributação das pessoas físicas, não alcança o direito à isenção em comento, regra excepcional.

Em relação ao valor do IRRF, o recorrente pleiteia que seja compensado o valor recolhido pela fonte pagadora, para tanto apresentou o DARF de fls. 92. É um equívoco.

O valor utilizado no lançamento e no acórdão recorrido está de acordo com o que se comprovou ter sido retido.

A lei permite a compensação do valor retido relativo aos rendimentos que compuseram a base de cálculo. Não há autorização legal para compensar o valor recolhido.

Embora o julgamento deste recurso tenha sido sobrestado por se tratar de rendimentos acumulados, ainda não houve decisão do STF nos recursos paradigmas que cuidam da matéria rendimentos acumulados (RE-614232 e RE 614406) que possa afetar o presente julgamento.

O caso dos autos se distancia dos que deram origem ao entendimento formulado pelo STJ no REsp 1118429/SP, cuja ementa é transcrita.

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. AÇÃO REVISIONAL DE BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO. PARCELAS ATRASADAS RECEBIDAS DE FORMA ACUMULADA.

1. O Imposto de Renda incidente sobre os benefícios pagos acumuladamente deve ser calculado de acordo com as tabelas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos, observando a renda auferida mês a mês pelo

segurado. Não é legítima a cobrança de IR com parâmetro no montante global pago extemporaneamente. Precedentes do STJ.

2. Recurso Especial não provido. Acórdão sujeito ao regime do art.543-C do CPC e do art. 8º da Resolução STJ 8/2008.(REsp 1118429 /SP)

Nenhum dos precedentes que contribuíram para formar a supracitada jurisprudência tratou do recebimento de rendimentos trabalhistas (horas extras e complementação de aposentadoria) por espólio.

A jurisprudência do STJ não tem aplicação nestes autos, que deve se submeter à regra geral da tributação do montante dos rendimentos no momento de percepção dos rendimentos. Explica-se.

A sujeição passiva tributária independe de o espólio deter personalidade jurídica.

Por outro lado, o espólio é conjunto de bens e direitos que serão transmitidos aos herdeiros e legatários, direitos adquiridos com a sucessão, de forma que a aquisição da disponibilidade da renda em questão ocorre no momento da sucessão, sendo inadequado tratar esses rendimentos como rendimentos acumulados fruto do trabalho em diversos períodos trabalhistas para fins de tributar o espólio.

Diante do exposto, deve-se NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso

Voto Vencedor

Conselheiro German Alejandro San Martin Fernandez, Redator designado

No entendimento do voto vencido, o decidido pelo STJ em repetitivo sobre a tributação dos rendimentos acumulados pelo regime de competência, não tem aplicação nestes autos.

Para o ilustre relator, a sujeição passiva tributária independe de o espólio deter personalidade jurídica. Ademais, por ser o espólio um conjunto de bens e direitos que serão transmitidos aos herdeiros e legatários, direitos adquiridos com a sucessão, a aquisição da disponibilidade da renda em questão ocorre no momento da sucessão, sendo inadequado tratar esses rendimentos como rendimentos acumulados fruto do trabalho em diversos períodos trabalhistas para fins de tributar o espólio.

Em que pese o fundamento adotado pelo relator, ousou dele divergir, de acordo com as seguintes razões a seguir expostas.

É de se ver que a tributação desses valores, conforme demonstrativo juntado aos autos, se deu pelo regime de caixa, ou seja, pela aplicação da alíquota sobre a totalidade dos rendimentos recebidos, em desacordo com o decidido pelo STJ, em sede de repetitivo (Resp 1.118.429/SP) e atualmente sob repercussão geral no STF (Tema 368).

Nos termos do artigo 62-A do RICARF:

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Diante do dispositivo regulamentar acima transcrito, cuja observância é obrigatória aos membros do CARF, o decidido pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de repetitivo deve ser necessariamente o fundamento decisório nas situações nas quais a tributação de rendimentos acumulados seja objeto de lide.

A Primeira Seção do STJ ao julgar o REsp 1.118.429/SP (Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 14.5.2010), de acordo com o regime de que trata o art. 543-C do CPC, assim decidiu:

"O imposto de renda incidente sobre os benefícios pagos acumuladamente deve ser calculado de acordo com as tabelas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos, observando a renda auferida mês a mês pelo segurado. Não é legítima a cobrança de IR com parâmetro no montante global pago extemporaneamente."

O julgado, apesar de se referir ao pagamento a destempo de benefícios previdenciários, não se restringiu, conforme se depreende da leitura da ementa acima transcrita, a afastar somente a tributação pelo regime de caixa naquela hipótese. O debate foi além da situação fática em julgamento e abordou expressamente as demais situações nas quais o recebimento de rendimentos acumulados decorrentes de condenações judiciais sem observância da tabela progressiva vigente à época dos rendimentos, implicaria em desprestígio à capacidade contributiva e isonomia tributária.

Não por outra razão, ambas as Turmas da 1ª Seção do STJ, já se pronunciaram favoravelmente à tese de que o decidido em repetitivo no Resp n. 1.118.429/SP, deve ser aplicado no âmbito das condenações judiciais decorrentes de verbas trabalhistas.

Nesse sentido: AgRg no AgRg no REsp 1.332.443/PR, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 8/2/2013, AgRg no Agravo em Recurso Especial nº 434.044/SP e Recurso Especial nº 1.376.363 – PE, cuja ementa segue abaixo:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. VERBAS RESCISÓRIAS. VIOLAÇÃO DO ART. 535. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA 284/STF. FGTS. JUROS DE MORA. IMPOSTO DE RENDA. INCIDÊNCIA COM BASE NO MONTANTE GLOBAL.

IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DAS TABELAS E ALÍQUOTAS VIGENTES À ÉPOCA EM QUE AS VERBAS DEVERIAM TER SIDO PAGAS. PRECEDENTES.

1. (...)

2. *Este Superior Tribunal de Justiça já decidiu que não incide Imposto de Renda sobre o recebimento do FGTS e dos juros de mora correlatos. Precedentes.*

3. *O entendimento de que o imposto de renda incidente sobre os benefícios previdenciários pagos em atraso e acumuladamente deve observar as tabelas e alíquotas vigentes à época em que essas verbas deveriam ter sido pagas, vedando-se a utilização do montante global como parâmetro, **também se aplica ao contexto das verbas trabalhistas.** (destaques meus).*

Por fim, é de ressaltar que a discussão ainda pendente no STF, no RE 614.406, sob repercussão geral (Tema 368), em nada afeta a definitividade da decisão em repetitivo proferida pelo STJ. Isso em razão do distinto enfoque dado pelo STF ao tema, eminentemente em razão da superveniência de decisão do TRF da 4ª Região, pela inconstitucionalidade do artigo 12 da Lei n. 7.713/88, o que em tese, poderia violar a isonomia e o princípio da uniformidade geográfica dos contribuintes submetidos àquela jurisdição em relação aos demais jurisdicionados do país.

No caso dos autos, é incontroverso que o lançamento do IRPF se deu pela aplicação da alíquota sobre o total dos rendimentos recebidos, em desconformidade com o decidido pelo STJ; vale dizer, sem observância da alíquota aplicável se os valores tivessem sido recebidos à época própria pelo *de cujus*.

De outro lado, não há nos autos elementos suficientes para saber se os rendimentos foram por acaso tributados pela alíquota correta, se observado o regime de competência ou se se tratavam de rendimentos isentos. Ademais, mesmo presentes tais elementos, por se tratarem de rendimentos sujeitos a ajuste anual, é possível, ainda que tributáveis, que não gerassem imposto a pagar, dadas as dedutibilidades permitidas na legislação.

Logo, não cabe a este órgão de julgamento o refazimento do lançamento nesta fase recursal, cujo vício material de origem se encontra na incorreta aplicação da alíquota, sem observância do regime de competência, a resultar na indeterminação da matéria tributável, requisitos mínimos para atestar a validade do lançamento tributário, nos termos do artigo 142 do CTN.

O fato de os rendimentos terem sido recebidos pelo espólio ou pelos seus herdeiros, dado o tempo transcorrido entre a data da lavratura do Auto e seu julgamento, não é capaz de alterar a natureza jurídica dos rendimentos recebidos e o reconhecimento da inadequação do lançamento realizado pelo regime de caixa.

Não há novação na obrigação decorrente da indenização que seria devida ao *de cujus*, apenas em razão da abertura da sucessão.

Mesmo se adotado o raciocínio da DRFJ e do d. Relator, quanto à impossibilidade de dar a esses rendimentos a mesma natureza jurídica se tivessem sido

recebidos em vida, a própria definição de espólio, como conjunto de bens, direitos e obrigações da pessoa falecida, vai ao encontro desse entendimento.

Isso porque, se o espólio continua sendo contribuinte do imposto devido pelo *de cujus* para todos os fins, preservada a natureza jurídica dos rendimentos recebidos, por qual razão o falecimento do *de cujus* alteraria a natureza jurídica da indenização recebida, de sorte a tornar inaplicável o decidido pelo STJ em sede de repetitivo?

Cumprе ressaltar que a motivação adotada, quanto à natureza personalíssima da isenção de rendimentos recebidos por portadores de moléstia grave, que norteou todo o processo, não se encontra em discussão. A controvérsia gira apenas se o decidido pelo STJ pode ser aplicado no caso dos rendimentos acumulados serem recebidos pelo espólio ou sucessores.

Com efeito, o artigo 131, III, do CTN, dispõe expressamente que o espólio é responsável pessoal pelos tributos devidos pelo *de cujus* (*intra vires hereditatis*), de sorte que a responsabilidade atribuída pela legislação complementar não pode alterar o regime de tributação de tributo devido e cuja tributação, nos termos do decidido pelo STJ, deve levar em consideração o regime adotado como se o rendimento tivesse sido recebido à época própria.

Ademais, as únicas ressalvas feitas pela legislação e pela jurisprudência sobre eventual tratamento diferenciado do espólio, dizem respeito à aplicação de penalidades (artigo 49 do Decreto-Lei 110 5.844, de 1943), ou da não aplicação de presunções legais (art. 42 da lei n. 9.430), nas quais o evento sucessão torna impossível a atribuição de dolo aos herdeiros ou a exigência de esclarecimentos de natureza personalíssima. As situações previstas na legislação não guardam qualquer relação com o falecimento do *de cujus* prestes a receber rendimentos acumulados e eventual novação jurídica da natureza dos rendimentos recebidos, que em tese tornaria inaplicável o decidido pelo STJ no Resp n. 1118429/SP.

Por fim, ainda que a interpretação do alcance do decidido em sede repetitivo seja questão recente a ser enfrentada pelo aplicador da lei, a exegese adotada pelo julgador não pode levar a conclusões que criem situações flagrantemente desiguais. Anular o lançamento realizado pelo regime de caixa de contribuintes que por sorte receberam o que de direito em vida e manter o lançamento daqueles que tiveram o infortúnio de falecer durante o trâmite processual, em consequência da já conhecida morosidade do Poder Judiciário, não parece ser a solução mais acertada, mormente ao submeter o espólio e seus herdeiros à tributação desses valores como se totalmente desvinculados da violação de direitos que originou a obrigação em pagar acumuladamente o benefício a seu ascendente.

Pelo exposto, dou provimento ao recurso voluntário, para aplicar o decidido em sede de repetitivo pelo STJ no Resp n. 1118429/SP e cancelar o lançamento.

(assinado digitalmente)

German Alejandro San Martin Fernandez

CÓPIA