



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 11065.000003/2010-95
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2002-007.014 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 26 de outubro de 2022
Recorrente ALOÍSIO SCHROER
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS

A regra geral é a oferta da totalidade dos rendimentos auferidos pelo contribuinte à tributação. Contudo, em circunstâncias excepcionais e taxativas, a lei em sentido estrito pode conceder isenção do imposto de renda, ou qualquer outro tributo, a determinadas situações. Rendimentos recebidos por dependentes também devem ser declarados.

AUXÍLIO COMBUSTÍVEL - NATUREZA INDENIZATÓRIA

O “auxílio combustível” é verba de natureza indenizatória, já que fornecida para o trabalho, não se incorporando à remuneração, estando fora do campo de incidência do imposto de renda.

IRPF - FGTS - AVISO PRÉVIO INDENIZADO - RENDIMENTOS NÃO TRIBUTÁVEIS

Os valores a título de Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, bem como o adicional de 40%, além do aviso prévio indenizado são isentos de imposto de renda por expressa previsão do inciso V, do artigo 6º da Lei nº 7.713/88.

JUROS DE MORA - REMUNERAÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE. REPERCUSSÃO GERAL - VINCULAÇÃO DO CARF.

No julgamento do RE nº 855.091/RS (tema 808 - repercussão geral) o STF fixou a tese de que *"não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função"*.

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS DECORRENTES DE AÇÃO JUDICIAL. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE (RRA).

Os rendimentos recebidos acumuladamente, para fins de incidência de IRPF, devem respeitar o regime de competência, conforme decisão do STF no RE 614.406/RS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para: a) considerar isentos os valores a título de Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, bem como o adicional de 40% e aviso prévio indenizado por expressa previsão do inciso V, do artigo 6º da Lei nº 7.713/88; b) considerar isentos os valores recebidos a título de “indenização pelos quilômetros rodados”; c) afastar a incidência de IRPF sobre os juros de mora devidos pelo pagamento em atraso de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função, conforme julgamento do RE 855.091 (tema 808 – repercussão geral); e d) quanto ao montante tributável, que se refaça os cálculos do lançamento do IRPF mês a mês, sob regime de competência. Vencido o Conselheiro Diogo Cristian Denny, que deu provimento parcial em menor extensão, não determinando o recálculo das verbas tributadas na sistemática mensal, sob o regime de competência.

(assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Presidente

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator.

Participaram das sessões virtuais não presenciais os conselheiros Marcelo de Sousa Sateles, Thiago Duca Amoni, Diogo Cristian Denny (Presidente).

Relatório

Notificação de lançamento

Trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (e-fls. 09 a 12), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu autuação pela omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica decorrentes de ação trabalhista.

Tal autuação gerou lançamento de imposto de renda pessoa física suplementar de R\$10.633,38, acrescido de multa de ofício no importe de 75%, bem como juros de mora.

Impugnação

A notificação de lançamento foi objeto de impugnação, que conforme decisão da DRJ:

O contribuinte, às fls. 01 a 07, impugna tempestivamente o lançamento, juntando documentos, e fazendo, em síntese, as alegações a seguir descritas.

A demanda contra a Cargill Nutrição Animal Ltda foi julgada parcialmente procedente pelo juízo da 1ª Vara do Trabalho de Canoas.

A reclamada interpôs o recurso extraordinário, que foi admitido pelo Vice Presidente do TRT da 4ª Região.

O contribuinte solicitou a extração de carta de sentença e deu início à execução provisória do julgado perante o juízo de 1º grau. Foi emitido laudo com os cálculos de liquidação de sentença, sendo apurado o valor de R\$ 38.151,36 relativo às parcelas tributáveis, já deduzido o INSS.

O valor líquido a ser recebido pelo autor era R\$ 109.008,41. O cálculo foi homologado judicialmente em 23/07/2007.

No entanto, as partes resolveram o litígio por meio de acordo homologado em juízo, mediante depósito em conta corrente do contribuinte de R\$ 100.000,00.

Ao efetuar a declaração de rendimentos, o contribuinte em vez de especificar os rendimentos tributáveis e não tributáveis, equivocadamente lançou o valor total recebido como isento.

Embora o valor recebido pelo acordo tenha sido inferior ao efetivamente devido pela empresa, tomando-se por base os cálculos de liquidação de sentença, o imposto exigido é indevido.

Somando-se as parcelas tributáveis (R\$ 38.151,36) com os rendimentos declarados, apura-se o imposto devido de R\$ 13.717,00.

Se somarmos o imposto declarado (R\$ 7.651,78) com o recolhido pela Cargill após o acordo (R\$ 12.440,41) e deduzirmos o imposto devido (R\$ 13.717,00), verifica-se que foi pago a maior o imposto de R\$ 6.374,99.

Ante o exposto, o impugnante requer que seja cancelado o débito reclamado e restituído o valor recolhido a maior.

A impugnação foi apreciada na 4ª Turma da DRJ/POA que, por unanimidade, em 07/08/2012, no acórdão 10-39.994, às e-fls. 77 a 80, julgou a impugnação parcialmente procedente.

Recurso voluntário

Ainda inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, às e-fls. 89 a 151, no qual alega, em síntese, que:

Ao impugnar o auto de infração, foi dito, em síntese, que o valor recebido decorre de uma ação trabalhista ajuizada contra a empresa aludida, processo que tramitou perante a Primeira Vara do Trabalho de Canoas sob o n.º. 01162-2005-201-04-00-9.

Mais: foi esclarecido, também, que a ação foi julgada procedente, tendo sido reconhecida a existência de vínculo laboral entre o recorrente e a Cargill. Por consequência, esta foi condenada a pagar valores típicos de uma relação laboral (aviso prévio, 13º. Salário, férias, FGTS, etc.) e, inclusive, ressarcimento de despesas a título de quilômetro rodado (fls. 32-46).

at

Outrossim, na impugnação em exame, foi comprovado que não obstante os cálculos acima, as partes acabaram entabulando um acordo na ação trabalhista. Por meio deste, a empresa ré pagou ao autor a quantia de R\$ 100.000,00 e se comprometeu a efetuar o recolhimento das contribuições fiscais e previdenciárias apuradas pelo perito (fls. 65-66).

Homologado que foi o acordo (fls. 67), a Cargill efetuou o pagamento acima, inclusive do INSS (fl. 70) e do imposto de renda (fl. 69).

Todavia, por ocasião da declaração do imposto de renda de 2008, ao invés de declarar especificadamente os valores tributáveis e não tributáveis recebidos, o recorrente lançou equivocadamente o total que lhe foi pago (R\$ 100.000,00) como sendo rendimento isento, ou seja, como se tratasse de “indenizações por rescisão de contrato de trabalho, inclusive a título de PDV, e por acidente de trabalho e FGTS” (fl. 16).

Por sua vez, para fins de tributação, o perito considerou apenas as parcelas relativas ao décimo terceiro salário (R\$ 12.611,01) e férias com um terço constitucional (R\$ 26.604,28), as quais, acrescidas dos juros (R\$ 8.996,28), totalizaram a quantia de R\$ 47.147,64, servindo esta, portanto, como base de cálculo para o imposto de renda (fl. 60), assim apurado:

$$- \text{R\$ } 47.147,64 \times 27,5\% = \text{R\$ } 12.965,60 - \text{R\$ } 525,19 = \text{R\$ } 12.440,41.$$

Restaram excluídas da base de cálculo (fl. 62), portanto, o aviso prévio (R\$ 3.861,91), o ressarcimento com despesas por quilometro rodado (R\$ 37.438,69) e o FGTS da contratualidade e sobre as parcelas deferidas + multa constitucional (R\$ 18.823,11).

De outro lado, na decisão objeto do presente recurso, consta, em resumo, que o rendimento tributável é o rendimento bruto e que os valores definidos como não tributáveis pela Justiça do Trabalho não ficam acobertados pelo manto da coisa julgada.

Vale lembrar que ao serem elaborados os cálculos de liquidação, providência esta que se deu por meio de perito contábil nomeado pelo juízo trabalhista, Sr. Vilmar da Silva Barbosa (CRC-RS 42.728), este apurou os valores devidos pela empresa ré (fls. 48-64), que totalizaram a quantia de R\$ 122.512,75, dos quais deveriam ser deduzidas as quantias atinentes ao INSS (R\$ 1.063,93) e o imposto de renda (R\$ 12.440,41), resultando, assim, a quantia líquida de R\$ 109.008,41 (fls. 63).

A primeira delas diz com o FGTS, não só o da contratualidade, mas também sobre as parcelas deferidas na ação trabalhista, acrescido da multa constitucional, e cujo valor total importou em R\$ 18.823,11.

Vale lembrar que o inciso XX, do art. 39, do Decreto 3.000/99, refere expressamente que não entrarão no cômputo do rendimento bruto do contribuinte, para fins de tributação, valores recebidos pelo empregado a título de FGTS.

Dito dispositivo isenta também o aviso prévio, que na situação em exame importou em R\$ 3.861,91.

Outrotanto, a decisão recorrida não levou em consideração também a natureza jurídica dos valores relativos ao ressarcimento por quilometro rodado, parcela esta que de acordo com o perito importou em R\$ 37.438,69.

Ora, é incontroverso que o fato gerador do imposto sobre a renda está definido no art. 43 do CTN, o qual estabelece que:

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.

A obrigação tributária surge, portanto, com a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de quaisquer natureza. Estes, por sua vez, são os acréscimos patrimoniais, que não são abrangidos pela renda, na dicção do inciso II do citado artigo 43. E renda é o produto do capital, do trabalho ou de combinação de ambos.

Resta claro, pois, que o Código Tributário Nacional adotou o conceito de renda acréscimo. Não se cogita de renda onde não haja acréscimo patrimonial.

De todo o exposto acima, não obstante a conclusão contida no acórdão, no sentido de que os valores definidos como não tributáveis pela Justiça do Trabalho não ficam acobertados pelo manto da coisa julgada, correto o procedimento adotado pelo perito judicial na ação trabalhista quando excluiu da base tributável os valores atinentes ao aviso prévio (R\$ 3.861,91), o ressarcimento com despesas por quilometro rodado (R\$ 37.438,69) e o FGTS da contratualidade e sobre as parcelas deferidas mais multa constitucional (R\$ 18.823,11).

Por fim, é de se destacar que a única incorreção havida nos cálculos retro aludidos culminou por beneficiar o fisco federal. Com efeito, nota-se do laudo em questão que o perito incluiu nas parcelas sujeitas a imposto de renda o valor correspondente aos juros incidentes sobre as parcelas tributáveis que foram deferidas ao recorrente, o qual totalizou a quantia de R\$ 8.996,28.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Thiago Duca Amoni - Relator

Pelo que consta no processo, o recurso é tempestivo, já que foi expedida intimação para ciência da contribuinte do teor da decisão da DRJ em 24/08/12, e-fls. 83, e interpôs o presente Recurso Voluntário em 11/09/12, e-fls. 89, posto que atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Conforme os autos, trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (e-fls. 09 a 12), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu autuação pela omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica decorrentes de ação trabalhista.

Da omissão de rendimentos

A nossa Carta Magna de 1988 erigiu competências tributárias aos três entes, rigidamente postas, sobretudo quanto a criação de impostos. Conforme artigo 153 do texto constitucional, compete a União, dentre outros, a instituição do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

- I - importação de produtos estrangeiros;
 - II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
 - III - renda e proventos de qualquer natureza;
 - IV - produtos industrializados;
 - V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;
 - VI - propriedade territorial rural;
 - VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.
- (...)

Segundo define o parágrafo 2º, do supracitado artigo, o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade.

O princípio da generalidade permitirá a efetivação dos princípios da universalidade, pessoalidade e capacidade contributiva, na medida em que atua no critério pessoal do conseqüente da regra matriz de incidência tributária, determinando que todas as pessoas físicas – a integralidade desse universo que esteja no território nacional, que auferir renda e proventos de qualquer natureza terá obrigação de efetuar o pagamento do imposto, salvo exceções prevista na própria lei.

Já o princípio da universalidade atuará sobre o aspecto material do antecedente da regra matriz de incidência tributária, afinal determina que a incidência do imposto alcançará todas as rendas e proventos, de qualquer espécie, independente da denominação ou fonte.

Por fim, o princípio da progressividade também será aplicado sobre o critério quantitativo do conseqüente da regra matriz, nesse caso para a fixação da alíquota do imposto. Tal princípio implicará na incidência gradativa, em percentual maior e, pretensamente de modo progressivo, à medida que se dá o correspondente aumento da base de cálculo do imposto ou acréscimo patrimonial, ou seja, quanto maior o acréscimo patrimonial maior será a alíquota do imposto devido pelo contribuinte.

Ainda, o artigo 3º da Lei nº 7.713/88 disciplina que o imposto sobre a renda incide sobre o rendimento bruto, entendido como produto do capital, do trabalho ou a combinação de ambos, independentemente da denominação das verbas percebidas:

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 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 também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

§ 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.

§ 5º Ficam revogados todos os dispositivos legais concessivos de isenção ou exclusão, da base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, de rendimentos e proventos de qualquer natureza, bem como os que autorizam redução do imposto por investimento de interesse econômico ou social.

§ 6º Ficam revogados todos os dispositivos legais que autorizam deduções cedulares ou abatimentos da renda bruta do contribuinte, para efeito de incidência do imposto de renda.

Logo, a regra geral é a oferta da totalidade dos rendimentos auferidos pelo contribuinte à tributação. Contudo, em circunstâncias excepcionais e taxativas, a lei em sentido estrito pode conceder isenção do imposto de renda, ou qualquer outro tributo, a determinadas situações.

É o que se extrai do caput do artigo 176 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.

Parágrafo único. A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares.

Ainda, conforme o inciso II, do artigo 111 do mesmo diploma legal, interpreta-se literalmente as hipóteses de isenção:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Dito isto, quanto a parcela identificada como “indenização pelos quilômetros rodados”, muitas vezes denominada “auxílio combustível”, é necessário se fazer a análise da natureza jurídica da rubrica, se valor recebido **pelo trabalho** ou **para o trabalho**.

Aqueles valores recebidos pelo trabalho são decorrentes da contra prestação laboral atrelada ao vínculo de emprego, tratando-se de remuneração e sujeitando-se a incidência do imposto de renda. Já as importâncias recebidas para o trabalho são destinadas para que determinada pessoa possa executar uma atividade específica, possuindo característica instrumental, meio para o exercício da função.

A meu sentir, a parcela em comento trata-se de meio necessário para execução do trabalho exercido pelo contribuinte, de forma que reveste-se de verba indenizatória, alheia ao conceito de renda, não configurando acréscimo patrimonial para fins de incidência de imposto de renda. Há decisões deste CARF neste sentido:

"AUXILIO COMBUSTÍVEL — INDENIZAÇÃO — A verba paga sob a rubrica 'auxílio combustível' tem por objetivo indenizar gastos com uso de veículo próprio para realização de serviços externos de fiscalização. Neste contexto, é verba de natureza indenizatória, que não se incorpora à remuneração do fiscal para qualquer efeito e, portanto, está fora do campo de incidência do IRPF." (Acórdão n.º 10247.982, de 19.10.2006, da 2ª Câmara do 1º CC)

"INDENIZAÇÃO POR UTILIZAÇÃO DE VEICULO PRÓPRIO. TRIBUTAÇÃO — A tributação independe da denominação dos rendimentos bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título, situação que não se verifica em relação à indenização pelo uso de veículo próprio para o desempenho de funções de inspeção ou fiscalização de tributos recebidas por ocupantes do cargo de Auditor Fiscal de Tributos Estaduais, posto que de mesma natureza jurídica daquela paga a Servidor Público da União." (Acórdão n.º 10615287, de 26.01.2006, da 6ª Câmara do 1º CC)

Já os valores a título de Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, bem como o adicional de 40%, além do aviso prévio, neste caso indenizado, já que houve reconhecimento de vínculo empregatício pela Justiça do Trabalho, são isentos de imposto de renda por expressa previsão do inciso V, do artigo 6º da Lei n.º 7.713/88, como se vê:

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

I - a alimentação, o transporte e os uniformes ou vestimentas especiais de trabalho, fornecidos gratuitamente pelo empregador a seus empregados, ou a diferença entre o preço cobrado e o valor de mercado;

II - as diárias destinadas, exclusivamente, ao pagamento de despesas de alimentação e pousada, por serviço eventual realizado em município diferente do da sede de trabalho;

III - o valor locativo do prédio construído, quando ocupado por seu proprietário ou cedido gratuitamente para uso do cônjuge ou de parentes de primeiro grau;

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; (grifos)

(...)

Tais verbas retro mencionadas estão discriminadas na liquidação de sentença e nas planilhas elaboradas pelo perito do juízo, às e-fls. 49 e seguintes.

Incidência do Imposto de Renda sobre juros moratórios/compensatórios

No julgamento do RE 855.091 (tema 808 – repercussão geral), cujo trânsito em julgado se deu em 14/09/2021, o STF fixou a tese que “*não incide Imposto de Renda Pessoa Física sobre os juros de mora devidos pelo pagamento em atraso de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função*”. Segue teor da decisão:

O Tribunal, por maioria, apreciando o tema 808 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário, considerando não recepcionada pela Constituição de 1988 a parte do parágrafo único do art. 16 da Lei nº 4.506/64 que determina a incidência do imposto de renda sobre juros de mora decorrentes de atraso no pagamento das remunerações previstas no artigo (advindas de exercício de empregos, cargos ou funções), concluindo que o conteúdo mínimo da materialidade do imposto de renda contido no art. 153, III, da Constituição Federal de 1988, não permite que ele incida sobre verbas que não acresçam o patrimônio do credor. Por fim, deu ao § 1º do art. 3º da Lei nº 7.713/88 e ao art. 43, inciso II e § 1º, do CTN interpretação conforme à Constituição Federal, de modo a excluir do âmbito de aplicação desses dispositivos a incidência do imposto de renda sobre os juros de mora em questão. Tudo nos termos do voto do Relator, vencido o Ministro Gilmar Mendes. Foi fixada a seguinte tese: "Não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função".

Assim, de acordo com o artigo 62, § 2º, do Anexo II, do RICARF, este tribunal administrativo deve respeitar as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça, em matéria infraconstitucional, na sistemática dos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869/73, ou dos artigos 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105/15 (Código de Processo Civil).

Da mesma forma a correção monetária pela inflação não pode ser considerada acréscimo patrimonial, já que tem por escopo a recomposição do poder de compra da moeda.

Dos rendimentos recebidos acumuladamente

Quanto as verbas não abarcadas pela isenção, trata-se de caso rendimentos recebidos acumuladamente (RRA) e da divergência de interpretação do Fisco e dos contribuintes, referendados pelo Judiciário, em relação a redação do artigo 12 da Lei nº 7.713/98, recentemente sepultada pela decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) no âmbito do RE 614.406/RS, já adotada na jurisprudência deste CARF:

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. Consoante 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). (Acórdão nº 9202-003.695 - 27/01/2016)

Para a Receita Federal do Brasil (RFB), quando, por qualquer fato, determinada pessoa física auferia rendimentos acumuladamente, provenientes do trabalho e de benefícios previdenciários, dentre eles a aposentadoria, em detrimento ao pagamento mensal, maneira usual, para fins de incidência do IRPF, adotar-se-ia o regime de caixa, tributando o montante global, independentemente da divisão do valor total pelos meses em que as parcelas seriam devidas.

Por óbvio, os contribuintes insurgiram-se em face de tal entendimento, acionando o Poder Judiciário que, à luz dos princípios da razoabilidade, proporcionalidade, isonomia e da capacidade contributiva, a incidência do IRPF deve considerar as datas e alíquotas vigentes em que de fato a verba seria devida, respeitando o regime de competência, já que não se pode transferir o ônus tributário ao contribuinte pessoa física, por exemplo, por dificuldade financeira da fonte pagadora.

Obviamente que tais decisões, até o RE 614.406/RS, sempre foram concedidas individualmente aos contribuintes, gerando efeito entre as partes, jamais erga omnes. Contudo, com a decisão da Suprema Corte, cabe a este CARF aplicar a ratio decidendi ali exposta.

Sobre o tema, leciona Hiromi Higuchi:

No caso de *rendimentos recebidos acumuladamente*, o imposto na fonte incidirá sobre o total dos rendimentos pagos no mês, inclusive sua atualização monetária e juros (art. 640 do RIR/99). O valor das despesas com ação judicial necessárias ao recebimento dos rendimentos, inclusive com advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização, poderá ser deduzido para apurar a base de cálculo do imposto.

Além dos casos de pagamentos acumulados de salários de vários meses, por dificuldade financeira da fonte pagadora, esse fato ocorre nas revisões judiciais de aluguéis comerciais quando as diferenças mensais em litígio são depositadas à disposição da justiça.

No caso de salários há injustiça porque a alíquota de 27,5% incidirá sobre salários que isoladamente pagos estariam isentos do imposto. Há injustiça até na dedução de dependentes.

O STJ vem, reiteradamente, decidindo que no cálculo do imposto incidente sobre rendimentos pagos acumuladamente, devem ser levadas em consideração as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem tais rendimentos, nos termos previstos no art. 521 do RIR (Decreto nº 85.450/80).

A aparente antinomia desse dispositivo com o art. 12 da Lei nº 7.713/88 se resolve pela seguinte exegese: este último disciplina o momento da incidência; o outro, o modo de calcular o imposto.

(...)

O STF declarou a inconstitucionalidade do art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988, no RE 614.406/RS em repercussão geral. (grifos nossos)

A fundamentação do voto vencedor prolatado pelo Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, no processo 10830.720626/201340, é precisa:

Com a devida vênia ao posicionamento esposado pela Relatora, ousou discordar no que diz respeito à existência de vício material no lançamento e/ou de utilização de critério jurídico equivocado, que levassem à necessidade de desconstituição integral do lançamento, na forma proposta pelo Colegiado recorrido. Sem dúvida, reconhecesse aqui, em linha com o recorrido, que a matéria sob litígio foi objeto de análise recente pelo STF, no âmbito do RE 614.406/RS, objeto de trânsito em julgado em 11/12/2014, feito que teve sua repercussão geral previamente reconhecida (em 20 de outubro de 2010), obedecida assim a sistemática prevista no art. 543B do Código de Processo Civil vigente. Obrigatória, assim, a observância, por parte dos Conselheiros deste CARF dos ditames do Acórdão prolatado por aquela Suprema Corte em 23/10/2014, a partir de previsão regimental contida no art. 62, §2o. do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF no. 343, de 09 de junho de 2015. Reportando-me a este último julgado vinculante, noto, porém, que, ali, se acordou, por maioria de votos, em manter a decisão de piso do TRF4 acerca da inconstitucionalidade do art. 12 da Lei no. 7.713, de 1988, devendo ocorrer, na forma ali determinada, a "incidência mensal para o cálculo do imposto de renda correspondente à tabela progressiva vigente no período mensal em que apurado o rendimento percebido a menor regime de competência (...)", afastando-se assim o regime de caixa.

Todavia, de se ressaltar aqui também que em nenhum momento se cogita, no Acórdão, de eventual cancelamento integral de lançamentos cuja apuração do imposto devido tenha sido feita obedecendo o art. 12 da referida Lei no. 7.713, de 1988, notese, diploma plenamente vigente na época em que efetuado o lançamento sob análise, o qual, ainda, em meu entendimento, guarda, assim, plena observância ao disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional, não se estando destarte, diante de utilização de critério jurídico equivocado ou vício material no lançamento efetuado.

A propósito, de se notar que os dispositivos legais que embasaram o lançamento, constantes de efl. 21, em nenhum momento foram objeto de declaração de

inconstitucionalidade ou de decisão em sede de recurso repetitivo de caráter definitivo que pudesse lhes afastar a aplicação ao caso in concreto.

Deflui daquela decisão da Suprema Corte, em meu entendimento, inclusive, o pleno reconhecimento do surgimento da obrigação tributária que aqui se discute, ainda que em montante diverso daquele apurado quando do lançamento, o qual, repita-se, obedeceu os estritos ditames da legalidade à época da ação fiscal realizada. Da leitura do inteiro teor do decisum do STF, é notório que, ainda que se tenha rejeitado o surgimento da obrigação tributária somente no momento do recebimento financeiro pela pessoa física, o que a faria mais gravosa, entende-se, ali, inequivocamente, que se mantém incólume a obrigação tributária oriunda do recebimento dos valores acumulados pelo contribuinte pessoa física, mas agora a ser calculada em momento pretérito, quando o contribuinte fez jus à percepção dos rendimentos, de forma, assim, a restarem respeitados os princípios da capacidade contributiva e isonomia.

Assim, com a devida vênia ao posicionamento esposado por alguns membros deste Conselho, entendo que, a esta altura, ao se defender a exoneração integral do lançamento, se estaria, inclusive, a contrariar as razões de decidir que embasam o decisum vinculante, no qual, reitero, em nenhum momento, note-se, se cogita da inexistência da obrigação tributária/incidência do Imposto sobre a Renda decorrente da percepção de rendimentos tributáveis de forma acumulada.

Se, por um lado, manter-se a tributação na forma do referido art. 12 da Lei no. 7.713, de 1988, conforme decidido de forma definitiva pelo STF, violaria a isonomia no que tange aos que receberam as verbas devidas "em dia" e ali recolheram os tributos devidos, exonerar o lançamento por completo a esta altura significaria estabelecer tratamento antiisonômico (também em relação aos que também receberam em dia e recolheram devidamente seus impostos), mas em favor daqueles que foram autuados e nada recolheram ou recolheram valores muito inferiores aos devidos, o que deve, em meu entendimento, também se rechaçar.

Assim, diante de tais motivos, voto no sentido de dar provimento ao Recurso da Fazenda Nacional, no sentido de determinar a retificação do montante do crédito tributário com a aplicação tanto das tabelas progressivas como das alíquotas vigentes à época da aquisição dos rendimentos (meses em que foram apurados os rendimentos percebidos a menor), ou seja, de acordo com o regime de competência.

Ainda, considerando que a desconstituição do lançamento propugnada pelo Colegiado a quo levou ao não exame de alegações constantes do Recurso Voluntário do Contribuinte (mais especificamente quanto à isenção alegadamente aplicável aos rendimentos recebidos), de se retornar o feito ao Colegiado de origem, para apreciação das demais questões constantes do Recurso Voluntário

Assim, o valor total tributável auferido pela contribuinte deve ser recalculado sob o regime de competência.

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário para, no mérito, dar-lhe parcial provimento para:

- Considerar isentos os valores a título de Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, bem como o adicional de 40% e aviso prévio indenizado por expressa previsão do inciso V, do artigo 6º da Lei nº 7.713/88;
- Considerar isentos os valores recebidos a título de “indenização pelos quilômetros rodados”;
- Afastar a incidência de IRPF sobre os juros de mora devidos pelo pagamento em atraso de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função, conforme julgamento do RE 855.091 (tema 808 – repercussão geral);
- Quanto ao montante tributável, que se refaça os cálculos do lançamento do IRPF mês a mês, sob regime de competência.

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni

Fl. 15 do Acórdão n.º 2002-007.014 - 2ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 11065.000003/2010-95