



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.011350/2008-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.758 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de abril de 2023
Recorrente FRANCISCO ROBERTO RAVISONI PEREIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

IMPOSTO DE RENDA. FATO GERADOR COMPLEXIVO, PERIÓDICO OU ANUAL. OBRIGATORIEDADE DE AJUSTE ANUAL. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o lançamento sido efetivado no quinquídio legal não ocorre a decadência. A partir do ano-calendário de 1989 (Lei 7.713, de 1988), o imposto de renda das pessoas físicas passou a ser exigido mensalmente à medida que os rendimentos são auferidos. O imposto assim apurado, contudo, desde a edição da Lei n.º 8.134, de 1990, não é definitivo, sendo mera antecipação, tendo em vista a obrigatoriedade de ser procedido o ajuste anual. Com isso, o fato gerador aperfeiçoa-se quando se completa o período de apuração dos rendimentos e deduções, isto é, em 31 de dezembro de cada ano-calendário, ainda que no curso do ano o sujeito passivo tenha sofrido retenção do imposto de renda na fonte pagadora, à medida que recebeu rendimentos tributáveis, ou recolhido o tributo mensalmente, quando sujeito ao Carnê-Leão.

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

Ano-calendário: 2003

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.

RECLAMAÇÃO TRABALHISTA. JUROS DE MORA RELACIONADOS AOS PAGAMENTOS DOS DIREITOS E VANTAGENS DECORRENTES DA RECLAMATÓRIA. PARCELA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incide imposto de renda sobre os juros de mora legais vinculados a verbas trabalhistas 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 dar provimento parcial ao recurso, para determinar seja o imposto sobre a renda calculado utilizando-se as tabelas e alíquotas 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 trabalhistas reconhecidas em decisão judicial.

(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, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Martin da Silva Gesto e Mário Hermes Soares Campos (Presidente).

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 136/149), 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. 124/131), proferida em sessão de 21/03/2012, consubstanciada no Acórdão n.º 10-37.407, da 4.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

em Porto Alegre/RS (DRJ/POA), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação (e-fls. 91/110), cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2003

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RECLAMATÓRIA TRABALHISTA.

Constitui omissão de rendimentos deixar o contribuinte de informar na Declaração de Ajuste Anual do IRPF – DIRPF os valores de rendimentos tributáveis decorrente de sentença ou acordo judicial, admitida a dedução das despesas com honorários advocatícios e periciais.

RENDIMENTOS NÃO TRIBUTÁVEIS.

Na ausência de demonstrativo da composição do valor recebido e homologado, não cabe à Administração Tributária promover sua classificação jurídica para os efeitos de incidência ou não, do Imposto de Renda.

SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO.

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.

DECADÊNCIA.

Em se tratando de rendimentos sujeitos ao ajuste anual recebidos no ano-calendário e tendo havido antecipação do pagamento do imposto pelo recolhimento a título de carnê-leão ou mensalão, ou mediante retenção do imposto pela fonte pagadora, a contagem do prazo decadencial tem início em 1.º de janeiro do ano-calendário seguinte.

APLICAÇÃO DE ALÍQUOTAS MENSAS.

Os rendimentos recebidos acumuladamente anteriores a 28/07/2010, são tributados conforme art. 56 e 620 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para fatos geradores ocorridos no ano-calendário de, com auto de infração juntamente com as peças integrativas (e-fls. 2/6; 12/14; 89) e Relatório Fiscal devidamente lavrado (e-fls. 7/11), tendo o contribuinte sido notificado em 07/10/2008 (e-fl. 121), foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

O contribuinte supraidentificado foi autuado por omitir rendimentos recebidos de reclamatória trabalhista judicial movida contra o Banco Nacional de Crédito Cooperativo S/A – BNCC/União, na qual postulou diferenças salariais decorrentes do não cumprimento do Dissídio Coletivo TST-DC-20/87.5.

A ação foi julgada procedente e o autor (autuado) recebeu os valores discriminados no Relatório de Ação Fiscal, inclusive a base de incidência, Imposto e acréscimos legais.

O contribuinte foi intimado a discriminar e comprovar os rendimentos recebidos e os pagamentos de honorários advocatícios e periciais (fl. 15).

A autuação importou em Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar (cód. 2904) no valor de R\$ 37.951,48.

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:

O autuado apresentou impugnação, através de seu representante, em 05/11/2008, alegando como preliminar que os valores lançados pela fiscalização estariam decadentes em 04/04/2008, tendo por base o artigo 150 do CTN e 899 do RIR/99.

Argumenta, ainda, que a multa aplicada e capitulada como a prevista no art. 44, inciso I, § 2.º, da Lei n.º 9.430/96 indica que a fiscalização não considerou conduta dolosa do autuado, pois se assim o tivesse feito, aplicaria o agravamento por dolo/sonegação ou fraude.

Aduz que, no caso de dúvida, deverá ser aplicada a penalidade menos severa, conforme art. 112, inciso I, do CTN.

Pelo fato de entender decadentes os fatos geradores do imposto ora lançado, requer seja declarada a nulidade do auto de infração.

Aduz o autuado que o período em que ocorreu a infração 03/1988 a 02/1992 os rendimentos recebidos como salários estavam sujeito a tributação exclusiva e que a retenção é obrigação da fonte pagadora, neste caso, a própria União.

Alega, ainda, que os juros moratórios não são tributáveis por não representarem acréscimo patrimonial e discorre sobre o conceito de juros de mora e sua aplicação ao caso em tela.

Aduz que na apuração do imposto deve ser considerado cada salário para o enquadramento na alíquota correspondente, diferente do que foi considerado pela fiscalização que fixou em 27,5% a alíquota do IRPF sobre o total recebido. Apresenta exaustiva jurisprudência para reforçar seu ponto de vista.

Por fim, requer o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração por aplicar alíquota de 27,5% sobre o valor total quando deveria fazê-lo mês a mês e com a alíquota da época.

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 por meio de razões baseadas nos seguintes tópicos: **a)** Da necessidade das provas documentais; **b)** Da decadência; **c)** Da obrigação da fonte pagadora reter o IRRF; **d)** Dos rendimentos não tributáveis; e **e)** Da alíquota aplicada e do momento da incidência do IRPF.

Ao final, consignou-se que julgava rejeitar a preliminar de decadência e julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

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.

Na peça recursal aborda os seguintes capítulos para devolução da matéria ao CARF: **a)** Da necessidade de prova documental; **b)** Da decadência; **c)** Do dever de pagamento (e retenção) dos valores pela União; **d)** Ilegalidade da exigência de IR sobre “juros de mora”; **e)** Momento da incidência e definição das alíquotas e deduções.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio para este relator.

Na peça recursal abordou capítulos para devolução da matéria ao CARF, incluindo entre eles temática da Não incidência de imposto de renda sobre juros de mora e, diante disso, o processo permaneceu suspenso até que o Tema n.º 808, RE 855.091 (“Incidência de imposto de renda sobre juros de mora recebidos por pessoa física”), de Repercussão Geral do Supremo Tribunal Federal (STF), fosse decidido, o que veio a ocorrer em momento recente, sendo, em seguida, os autos direcionados a retomada do julgamento no CARF.

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 a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 09/04/2012, e-fl. 135, protocolo recursal em 07/05/2012, e-fl. 136, e despacho de encaminhamento, e-fl. 155), 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, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo. Inicialmente, conheço da temática envolvendo a decadência, por ser uma prejudicial de mérito.

- Decadência

A defesa advoga que se operou a decadência. Sustenta que o fato gerador ocorreu em 03/04/2003 (recebimento de R\$ 159.186,86 proveniente de reclamatória trabalhista) e o lustro transcorreu em 02/04/2008, tendo sido notificado em 07/10/2008. Argumenta que se aplica o art. 150, § 4.º, do CTN, aduzindo tratar-se de lançamento por homologação, de modo a apontar equívoco na decisão guerreada ao não reconhecer a decadência.

Extrai-se da decisão de piso não ser negado, para a hipótese concreta, a aplicação do art. 150, § 4.º, do CTN, no entanto restou estabelecido a premissa de que o fato gerador

ocorreu em 31/12/2003, no encerramento do exercício, e o primeiro dia do contagem do lustro é 1º/01/2004.

Pois bem. O imposto de renda é um tributo de natureza complexa, isto é, que possui fato gerador complexo ou periódico, pois o fato gerador inicia-se em 1.º de janeiro e completa-se apenas no dia 31 de dezembro de cada ano, não se confundindo as antecipações e apurações, sejam elas mensais, trimestrais ou semestrais, com o próprio fato gerador da exação. Deste modo, a decisão de piso conclui que o lançamento do ano-calendário 2003 poderia ser efetivado até 31/12/2008 e, nesta hipótese, observado o quinquênio legal não há decadência.

Em suma, o entendimento consagrado cuida do imposto de renda como um tributo cujo fato gerador é anual, ainda que o valor das receitas ou dos rendimentos seja considerado auferido ou recebido em determinado mês do ano-calendário.

No decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa, mediante a retenção na fonte ou por meio do pagamento espontâneo, em base de apuração mensal, o imposto que será tributado em definitivo quando do encerramento do ano-calendário (31 de dezembro de cada ano) por ocasião do ajuste anual. Por ser complexa a hipótese de incidência (complexivo, complessivo), segundo a classificação doutrinária, o fato gerador do imposto de renda surge completo no último dia do ano, quando poderá se verificar o último dos fatos requeridos pela hipótese de incidência do tributo.

Não seria correta, portanto, a afirmação de que o IRPF possui como data de ocorrência do fato gerador o último dia de cada mês ou o dia do recebimento efetivo. Os percebimentos ocorridos durante os meses do ano comportam-se, no caso, no fato gerador aperfeiçoado e concluído no último dia do ano-calendário, em 31 de dezembro.

Sendo assim, rejeito a prejudicial de decadência.

- 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 n.º 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 ao Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, cabe esclarecer que quando a legislação tributária impõe à fonte pagadora a obrigação de reter o imposto, não modifica o contribuinte da obrigação tributária apurada na Declaração de Ajuste Anual que continua sendo a pessoa que adquiriu a disponibilidade jurídica ou econômica da renda ou dos proventos tributáveis.

O Regulamento do Imposto de Renda traz as seguintes disposições:

Art. 620. Os rendimentos de que trata este Capítulo estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, mediante aplicação de alíquotas progressivas, de acordo com as seguintes tabelas em Reais:

(...)

§ 2º O imposto será retido por ocasião de cada pagamento e se, no mês, houver mais de um pagamento, a qualquer título, pela mesma fonte pagadora, aplicar-se-á a alíquota correspondente à soma dos rendimentos pagos à pessoa física, ressalvado o disposto no art. 718, § 1º, compensando-se o imposto anteriormente retido no próprio mês (Lei nº 7.713, de 1988, art. 7º, § 1º, e Lei nº 8.134, de 1990, art. 3º).

§ 3º O valor do imposto retido na fonte durante o ano-calendário será considerado redução do apurado na declaração de rendimentos, ressalvado o disposto no art. 638.

O ajuste de que trata esse parágrafo refere-se à apuração anual do imposto na Declaração de Ajuste Anual – DAA. Assim, além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora para a retenção e recolhimento do imposto, na medida em que os rendimentos forem percebidos, a legislação determina que a apuração definitiva seja efetuada na DAA, pelos contribuintes. Está-se diante de um fato gerador complexo, com duas modalidades de incidência no mesmo período de apuração, em momentos distintos e responsabilidades bem definidas. Em um primeiro momento a retenção e recolhimento do imposto, constituindo mera antecipação do efetivamente devido, calculado mensalmente, à medida que os rendimentos forem percebidos e de exclusiva responsabilidade da fonte pagadora; e, em um segundo momento, o acerto definitivo, para cálculo do montante do imposto devido, apurado anualmente na declaração de ajuste, sob inteira responsabilidade do contribuinte beneficiário do rendimento.

Portanto, embora a interessado não figure como sujeito passivo da obrigação de reter e recolher o imposto de renda na fonte é indiscutível que se trata de contribuinte do Imposto de Renda Pessoa Física, sujeitando-se à apresentação de declaração anual de ajuste, mediante a qual deve informar os rendimentos tributáveis recebidos no período, compensando o imposto que lhe fora comprovadamente retido e apurando o quantum de imposto devido.

Dessa forma, a determinação legal para que a fonte pagadora proceda à retenção e ao recolhimento do imposto não retira daquele que recebeu os rendimentos a qualidade de contribuinte. Se a fonte pagadora fez a retenção ou recolhimento do imposto de renda de forma insuficiente, ou mesmo que não tenha efetuado a retenção do imposto, o interessado que recebeu os rendimentos e adquiriu disponibilidade econômica é o sujeito passivo da relação jurídico-tributária, na qualidade de contribuinte do Imposto de Renda Pessoa Física, sendo descabido à pessoa física, contribuinte do imposto, invocar a responsabilidade da fonte pagadora, com o objetivo de eximir-se da tributação desses rendimentos, pois, tratando-se de imposto em que a incidência na fonte se dá por antecipação daquele a ser apurado na declaração de ajuste anual, não existe responsabilidade tributária concentrada, exclusivamente, na pessoa da fonte pagadora.

Conforme disposto no Parecer Normativo SRF nº 1, de 24 de setembro de 2002, publicado no D.O.U. em 25/09/2002, se 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, e, no caso de pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.

Assim, caso não tenha havido retenção na fonte, não tendo o contribuinte suportado o ônus da carga tributária, haverá de suportá-lo por ocasião da declaração de ajuste, estando obrigado a incluir o valor recebido no montante a declarar, já que sua responsabilidade não pode ser excluída.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

- Juros de mora não incidência do IRPF sobre parcelas advindas de relação trabalhista conforme reconhecimento em reclamatória trabalhista

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

Compulsando os autos observo que o processo esteve suspenso por conta desse capítulo em vergasta, pois, na peça recursal, abordou a temática da Não incidência de imposto de renda sobre juros de mora e, diante disso, o processo permaneceu suspenso até que o Tema n.º 808, RE 855.091 (“Incidência de imposto de renda sobre juros de mora recebidos por pessoa física”), de Repercussão Geral do Supremo Tribunal Federal (STF), fosse decidido.

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 reclamatória trabalhista, igualmente firmou a Tese segundo a qual: *“Não incide Imposto de Renda sobre os juros moratórios legais vinculados a verbas trabalhistas reconhecidas em decisão judicial.”*

Na ocasião do julgamento do STF a Excelsa Corte fez uma distinção entre as possíveis naturezas dos juros de mora. Explanou o STF que os juros de mora quando têm a natureza de indenização pelos danos emergentes, vale dizer, quando se destinam a compensar aquilo que efetivamente se perdeu, não se amoldam ao conteúdo da materialidade do imposto sobre a renda prevista no art. 153, inciso III, da Constituição Federal. Todavia, quando tivessem natureza de lucros cessantes, e desde que caracterizado o acréscimo patrimonial (materialidade necessária para a incidência tributária), poderiam, em tese, sofrer a incidência tributária, no entanto, não é a hipótese dos juros de mora sobre as verbas recebidas na Reclamação Trabalhista.

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 de reclamatória trabalhista e a sua natureza jurídica autônoma.

De certo modo, o STF deixou espaço para a tributação de verba de caráter indenizatório com viés de lucros cessantes, mas, não, dos valores auferidos como danos emergentes, que apenas recompõem o patrimônio desfalcado, sem acrescê-lo, entendendo que

essa é a hipótese dos juros de mora sobre verbas decorrente de reclamatória trabalhista. 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 trabalhistas reconhecidas em decisão judicial.

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 trabalhistas reconhecidas em decisão judicial.

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

Consta dos autos que o recorrente ajuizou reclamatória trabalhista contra o Banco Nacional de Crédito Cooperativo S/A (BNCC), em 06/08/1991, na qual postulou o pagamento de diferenças salariais decorrentes do não cumprimento integral de disposição do Dissídio Coletivo TST-DC-20/87.5, sendo a ação julgada procedente, resultando no pagamento, pela União Federal, em substituição ao extinto BNCC, do valor líquido (valor bruto - honorários) de R\$ 159.186,86, em 03/04/2003, conforme planilha de liquidação atualizada e Alvará constantes do processo. Não houve desconto do imposto de renda. A fonte pagadora não reteve na fonte.

O recorrente, em outras palavras, alega que os valores são rendimentos recebidos acumuladamente, em virtude de processo judicial. Há as cópias nos autos. Afirma, 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. Sintetiza a DRJ: *“uma vez que o rendimento foi recebido acumuladamente no ano-calendário 2003 e, considerando que a legislação pertinente determina que a tributação deve se dar no momento da percepção do rendimento e não em relação a cada um dos períodos (mês a mês) a que o rendimento se referir, os rendimentos percebidos acumuladamente devem ser acrescidos aos rendimentos tributáveis auferidos no próprio ano-calendário e oferecidos à tributação na Declaração de Ajuste Anual do exercício 2004, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva anual”*

Observe 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 vênua 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 referam 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, eliminando 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 n.º 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 n.º 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) N.º 614.406/RS. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA.

A decisão definitiva de mérito no RE n.º 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 referam tais rendimentos tributáveis, calculado de forma mensal, e não pelo montante global pago extemporaneamente (Processo n.º 13433.000235/2006-57, acórdão n.º 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 n.º 13433.000250/2006-03, acórdão n.º 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

Em apreciação racional da lide, motivado pelas normas aplicáveis à espécie, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, aferida toda a prova documental colacionada, em resumo, conheço do recurso, rejeito a prejudicial de decadência e, no mérito, dou-lhe provimento parcial para determinar 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, 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 trabalhistas 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 reclamatória trabalhista. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para determinar 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, 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 trabalhistas reconhecidas em decisão judicial.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros

Fl. 14 do Acórdão n.º 2202-009.758 - 2ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11080.011350/2008-31