



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

**Processo n°** 11080.013574/2008-87  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2801-003.522 – 1ª Turma Especial  
**Sessão de** 16 de abril de 2014  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** EDITH TERESINHA SCHERER  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2004

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE EM DECORRÊNCIA DE AÇÃO JUDICIAL. JUSTIÇA DO TRABALHO. FORMA DE TRIBUTAÇÃO. JURISPRUDÊNCIA DO STJ.

No caso de rendimentos pagos acumuladamente em cumprimento de decisão judicial, a incidência do imposto ocorre no mês de recebimento, mas o cálculo do imposto deverá considerar os períodos a que se referirem os rendimentos, evitando-se, assim, ônus tributário ao contribuinte maior do que o devido, caso a fonte pagadora tivesse procedido tempestivamente ao pagamento dos valores reconhecidos em juízo. Interpretação da lei conforme jurisprudência do STJ.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso para cancelar a exigência fiscal relativa à omissão de rendimentos recebidos acumuladamente de pessoa jurídica, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida que fará declaração de voto.

*Assinado digitalmente*

Tânia Mara Paschoalin – Presidente.

*Assinado digitalmente*

Marcio Henrique Sales Parada - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, José Valdemir da Silva, Carlos César Quadros Pierre, Marcelo Vasconcelos de Almeida, Ewan Teles Aguiar e Marcio Henrique Sales Parada.

## Relatório

Contra a contribuinte identificada foi lavrado Auto de Infração, conforme fl. 04 e seguintes, onde se verifica lançamento do **Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas, do exercício de 2004, ano calendário de 2003**, no valor de **R\$ 33.380,79** a título de imposto suplementar, acrescido de multa de ofício no percentual de 75%, importando em **R\$ 25.035,59** e mais juros de mora calculados com base na taxa Selic.

Na “descrição dos fatos” (fl. 06), observa-se que a Autoridade Fiscal constatou a seguinte infração:

### ***Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica.***

*Omissão de rendimentos tributáveis recebidos da União no ano-calendário de 2003, no valor líquido de R\$ 135.156,26, em decorrência da Reclamatória Trabalhista nº 00284.013/91-9 junto a 13 Vara do Trabalho de A3orto Alegre/RS, como descrito no Relatório de Ação Fiscal n.º 1010100.2008.01259-4, parte integrante e inseparável do Processo Administrativo Fiscal n.º 11080.01374/2008-87.*

No detalhado Relatório que elaborou (fl. 11 e seguintes), narrou a Fiscalização, em resumo, que:

- A contribuinte (autora) ajuizou reclamatória trabalhista conjunta 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-20187.5. A ação foi julgada procedente, resultando no pagamento, da ré (União Federal, em substituição ao extinto BNCC) ao autor (contribuinte), do valor líquido (valor bruto — honorários) de R\$ 135.156,26, em 03/04/2003, conforme a planilha de liquidação atualizada e Alvará constantes do processo. Não houve desconto do imposto de renda.

- Tratou ainda da responsabilidade pela declaração e recolhimento do imposto, dispondo sobre contribuinte e fonte pagadora e sobre isenção.

- Dispôs que o valor efetivamente recebido pela fiscalizada, no ano-calendário 2003, proveniente da ação judicial trabalhista, montou em R\$ 168.945,33. Descontados os honorários advocatícios, R\$ 33.789,07, resulta no valor de R\$ 135.156,26. Da mesma forma efetuou a dedução de R\$ 9.400,00, que corresponde ao limite legal máximo da dedução simplificada da base de cálculo permitida no ano-calendário de 2003, sendo considerada a favor da contribuinte no presente lançamento.

- Por fim, estabeleceu que sobre a base de cálculo do imposto de renda do exercício 2004, recomposta pela inclusão dos valores recebidos judicialmente no ano-calendário 2003, foi apurado o imposto de renda devido e acrescidos os respectivos juros de

mora e a multa de ofício prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, constituindo o crédito tributário nos termos do Auto de Infração aqui em discussão.

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação (fl. 103), onde em resumo manifesta sua inconformidade concentrando-se na responsabilidade do empregador pela retenção e recolhimento do tributo e na exclusão das parcelas referentes aos juros de mora, por entendê-las indenizatórias.

Conhecida em 1ª instância, a Impugnação foi assim tratada pela DRJ, em suma:

1 – Não prospera o argumento da impugnante de que sobre os juros moratórios não incide o IRPF, posto que há expressa determinação no artigo 56 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR, incluindo como base de incidência os juros e atualizações incidente sobre rendimentos recebidos de forma acumulada;

2 - Quanto ao Imposto de Renda Retido na Fonte, 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 que continua sendo a pessoa que adquiriu a disponibilidade jurídica ou econômica da renda ou dos proventos tributáveis. *“Está-se diante de um fato gerador complexivo, com duas modalidades de incidência no mesmo período de apuração, em momentos distintos e responsabilidades bem definidas.”*

Dessa feita deu-se a decisão de 1ª instância, para manter a exigência tributária lançada, considerando improcedente a impugnação, da qual o contribuinte foi cientificado em 14/02/2012 (AR na folha 136), apresentando recurso voluntário em 02/03/2012, conforme protocolo na fl. 137.

Em sede de recurso, apresenta as seguintes razões, em síntese:

- Ressalta que a origem dos rendimentos é a Ação Trabalhista já descrita e que na decisão judicial determinou-se que os encargos fiscais ficariam a cargo dos empregados, observados, primeiramente, os limites de isenção, nos termos do art. 27 da lei 8.218/1991, que transcreveu. Pugna que sejam descontados então os juros de mora, na apuração do imposto.

- Diz que o valor pago em 06/02/1992, a título de aviso prévio, também deve ser abatido do cálculo, entendendo ter natureza indenizatória.

Pede que seja recebido e acolhido o presente recurso, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

*É o relatório.*

## Voto

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, Relator.

O recurso é tempestivo, conforme relatado, e, atendidas as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

A numeração de folhas a que me refiro a seguir é a identificada após a digitalização do processo, transformado em meio eletrônico (*arquivo.pdf*).

### **DOS RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE.**

O lançamento versa sobre rendimentos recebidos acumuladamente pelo Contribuinte, decorrentes de ação trabalhista, como descreve o Auto de Infração, na folha 06. Tais rendimentos, que se referem ao período entre 03/88 e 02/92, como se verifica nos cálculos de liquidação de Sentença nas fls. 45 e seguintes, foram tributados integralmente no mês em que foram recebidos, como se depreende do Auto de Infração, conforme cálculo na folha 07.

Observa-se que a tributação deu-se, então, na forma do artigo 12 da Lei nº 7.713/1988, que determina que, nesses casos, o imposto incide sobre o total dos rendimentos, no mês do recebimento do valor, diminuído das despesas com a ação judicial necessárias ao recebimento, como inclusive fundamentou-se a decisão recorrida (fl. 130).

Ocorre, entretanto, que a constitucionalidade da regra estabelecida no art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988, sobre a tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente no mês do recebimento do crédito, foi levada à apreciação, em caráter difuso, por parte do Supremo Tribunal Federal, o qual reconheceu a repercussão geral do tema e determinou o sobrestamento, na origem, dos recursos extraordinários sobre a matéria, bem como dos respectivos agravos de instrumento, nos termos do art. 543-B, § 1º, do Código de Processo Civil (CPC), em decisão assim ementada:

*“TRIBUTÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL DE RECURSO EXTRAORDINÁRIO. IMPOSTO DE RENDA SOBRE VALORES RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. ART. 12 DA LEI 7.713/88. ANTERIOR NEGATIVA DE REPERCUSSÃO. MODIFICAÇÃO DA POSIÇÃO EM FACE DA SUPERVENIENTE DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI FEDERAL POR TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL. 1. A questão relativa ao modo de cálculo do imposto de renda sobre pagamentos acumulados – se por regime de caixa ou de competência – vinha sendo considerada por esta Corte como matéria infraconstitucional, tendo sido negada a sua repercussão geral. 2. A interposição do recurso extraordinário com fundamento no art. 102, III, b, da Constituição Federal, em razão do reconhecimento da inconstitucionalidade parcial do art. 12 da Lei 7.713/88 por Tribunal Regional Federal, constitui circunstância nova suficiente para justificar, agora, seu caráter constitucional e o reconhecimento da repercussão geral da matéria. 3. Reconhecida a relevância jurídica da questão, tendo em conta os princípios constitucionais tributários da isonomia e da uniformidade geográfica. 4. Questão de ordem acolhida para: a) tornar sem efeito a decisão monocrática da relatora que negava seguimento ao recurso extraordinário com suporte no entendimento anterior desta Corte; b) reconhecer a repercussão geral da questão constitucional; e c) determinar o sobrestamento, na origem, dos recursos extraordinários sobre a matéria, bem como dos respectivos agravos de instrumento, nos termos do art. 543-B, § 1º, do CPC.”*

*(STF, RE 614406 AgR-QO-RG, Relatora: Min. Ellen Gracie, julgado em 20/10/2010, DJe-043 DIVULG 03/03/2011).*

Ante o reconhecimento da repercussão geral do tema pela Corte Suprema, com a determinação do sobrestamento dos recursos extraordinários sobre a matéria, bem como dos respectivos agravos de instrumento, nos termos do art. 543-B, § 1º, do CPC, vinha-se sobrestando os julgamentos dos recursos atinentes, neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), até que ocorresse o julgamento final do Recurso Extraordinário, conforme disposto no art. 62-A do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações das Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010, que assim dispõe:

*Artigo 62-A. 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.*

*§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.*

*§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.*

Por sua vez, o art. 2º da Portaria CARF nº 1, de 03 de janeiro de 2012, estabelece que:

*Art. 2º Cabe ao Conselheiro Relator do processo identificar, de ofício ou por provocação das partes, o processo cujo recurso subsuma-se, em tese, à hipótese de sobrestamento de que trata o art. 1º.*

Contudo, os §§1º e 2º do art. 62-A do Regimento do CARF foram revogados em recente decisão do Sr. Ministro da Fazenda, publicada no DOU de 20 de novembro de 2013:

*PORTARIA No 545, DE 18 DE NOVEMBRO DE 2013*

*Altera o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, aprovado pela Portaria nº 256, de 22 de junho de 2009, do Ministro de Estado da Fazenda.*

*O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, no uso das atribuições que lhe conferem os incisos I e II do parágrafo único do art. 87 da Constituição Federal e o art. 4º do Decreto nº 4.395, de 27 de setembro de 2002, resolve:*

*Art. 1º Revogar os parágrafos primeiro e segundo do art. 62- A do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, publicada no DOU de 23 de junho de 2009, página 34, Seção 1, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais -CARF.*

*Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.*

A (in)constitucionalidade ainda não foi declarada pelo Pretório Excelso e o dispositivo de lei permanece em vigor. O Superior Tribunal de Justiça (STJ), contudo, já se manifestou, inclusive atribuindo aos recursos a sistemática dos “repetitivos”, sobre a interpretação a ser dada ao dispositivo da Lei nº 7.713/1988, em comento. Vejamos:

*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. (grifei)*

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

*(REsp 1118429 / SP RECURSO ESPECIAL 2009/0055722-6. Ministro HERMAN BENJAMIN (1132). DJe 14/05/2010)*

*TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA - IRPF. (...). ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE ORIGEM EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ QUANTO AO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DE PARCELAS PAGAS ACUMULADAMENTE EM CUMPRIMENTO DE DECISÃO JUDICIAL. TEMAS JÁ JULGADOS PELA SISTEMÁTICA INSTITUÍDA PELO ART. 543-C DO CPC.*

*1....*

*2. Em relação ao ponto do recurso especial em que a Procuradoria da Fazenda Nacional alega contrariedade ao art. 12 da Lei n. 7.713/88 e impugna o capítulo do acórdão do Tribunal de origem sob a rubrica "Da incidência mês a mês do imposto de renda", consta da decisão ora agravada que o mencionado recurso não procede porque a decisão proferida pelo Tribunal de origem está em consonância com a orientação firmada pela Primeira Seção do STJ, por ocasião do julgamento do recurso repetitivo REsp 1.118.429/SP (Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 14.5.2010), cuja ementa assim enuncia: "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."*

*3. Ao dispor sobre os rendimentos recebidos acumuladamente, o art. 12 da Lei 7.713/88 disciplina o momento da incidência do imposto de renda, porém nada diz a respeito das alíquotas aplicáveis a tais rendimentos. Assim, no julgamento do recurso*

especial, não ocorreu violação do art. 97 da Constituição da República, tampouco contrariedade à Súmula Vinculante n. 10/STF. Como já proclamou a Quinta Turma, ao julgar os EDcl no REsp 622.724/SC (Rel. Min. Felix Fischer, REVJMG, vol. 174, p. 385), "não há que se falar em violação ao princípio constitucional da reserva de plenário (art. 97 da Lex Fundamental) se, nem ao menos implicitamente, foi declarada a inconstitucionalidade de qualquer lei".(sublinhei)

4. Agravo regimental não provido.

(AgRg no AgRg no REsp 1332443 / PR AGRADO REGIMENTAL NO AGRADO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES 2012/0138520- DJe 08/02/2013)

Houve inclusive a edição do Parecer PGFN/CRJ/Nº 287/2009 que sedimentou o entendimento de que não pode prevalecer a tributação integral de verbas recebidas acumuladamente segundo a tabela progressiva vigente no mês do recebimento. É fato também que esse Parecer da PGFN foi posteriormente revogado, mas de tal sobreveio o AD PGFN nº 1/2009, com o seguinte teor, que transcrevemos, registrando que se encontra suspenso:

*“ATO DECLARATÓRIO Nº 1, DE 27 DE MARÇO DE 2009*

*O PROCURADOR GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 287/2009, desta Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 13/05/2009,*

*DECLARA que fica autorizada a dispensa de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistir outro fundamento relevante:*

*"nas ações judiciais que visem obter a declaração de que, no cálculo do imposto renda incidente sobre rendimentos pagos acumuladamente, devem ser levadas em consideração as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem tais rendimentos, devendo o cálculo ser mensal e não global."*

*JURISPRUDÊNCIA: Resp 424225/SC (DJ 19/12/2003); Resp 505081/RS (DJ 31/05/2004); Resp 1075700/RS (DJ 17/12/2008); AgRg no REsp 641.531/SC (DJ 21/11/2008); Resp 901.945/PR (DJ 16/08/2007).*

*“SUSPENSÃO DE ATO DECLARATÓRIO. (Suspende o Ato Declaratório nº 1, de 27 de março de 2009 (DOU de 14.05.2009, Seção I, p. 15), que dispõe sobre a dispensa de recursos nos casos de imposto de renda incidente sobre rendimentos pagos acumuladamente, em face do acolhimento de Repercussão Geral pelo STF dos RREE 614.406 e 614.232). Rendimentos tributáveis recebidos acumuladamente. O imposto de renda incidente sobre*

*rendimentos pagos acumuladamente deve ser calculado com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem tais rendimentos. Ato Declaratório nº 1, de 27 de março de 2009 (DOU de 14.05.2009, Seção I, p. 15), editado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional com fundamento no PARECER PGFN/CRJ 287/2009, aprovado pelo Ministro da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 13.05.2009, Seção I, p. 9. Reconhecimento de Repercussão Geral nos RREE 614.406 e 614.232. Suspensão (Parecer PGFN nº 2.331, de 27.03.2010).*

Outrossim, diz ALEXANDRE DE MORAES que “*assim como podemos afirmar que o STF é o guardião da Constituição, também podemos fazê-lo no sentido de ser o STJ o guardião do ordenamento jurídico federal*”. Continuando, o autor diz que em relação ao recurso especial, ensina-nos o Ministro do STJ Sálvio de Figueiredo Teixeira, tratar-se:

*“de modalidade de recurso extraordinário latu sensu, destinado, por previsão constitucional, a preservar a unidade e autoridade do direito federal, sob inspiração de que nele o interesse público, refletido na correta interpretação da lei, deve prevalecer sobre os interesses das partes...”(MORAES. Alexandre, Direito Constitucional, 15ª ed., São Paulo : Atlas, 2004, p. 496 e 498)(sublinhei)*

Para REGINA HELENA COSTA, “*a aplicação reiterada das normas jurídicas por órgãos do Poder Judiciário constrói pensamento hábil a orientar a conduta dos jurisdicionados, bem como influenciar a atuação dos legisladores e administradores na busca de aperfeiçoamentos e modificações que o ordenamento jurídico requer.*”(sublinhei)

Assim, conclui a Ministra do STJ e livre-docente em Direito Tributário, que:

*“Nos dias atuais, inegável o papel da jurisprudência como fonte do direito. Conquanto não ostente a mesma importância que apresenta nos países que adotam o sistema da common law, a jurisprudência tem ganho cada vez mais visibilidade, especialmente no campo tributário, à vista do elevado grau de litigiosidade existente nessa seara.” (COSTA. Regina Helena, Curso de Direito Tributário, 2ª ed. São Paulo : Saraiva, 2012, p. 47)(destaquei)*

No Recurso Especial (REsp 1118429 / SP) ao qual foi atribuída a sistemática dos “repetitivos”, acima transcrito, trata-se de revisão de benefício previdenciário, uma vez que era esse o caso que estava em julgamento. Contudo, observo que o Tribunal Superior vem aplicando a mesma tese também aos rendimentos recebidos acumuladamente em virtude de sentença judicial trabalhista. Vejamos:

**Resp 383.309/SC. Recurso Especial 2001/0156967-9 Relator Ministro João Otávio de Noronha.Data do julgamento 07/03/2006**

**TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. IMPORTÂNCIAS PAGAS EM DECORRÊNCIA DE SENTENÇA TRABALHISTA. NATUREZA REMUNERATÓRIA. RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO**

*E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. FONTE PAGADORA.  
ALÍQUOTA APLICÁVEL. EXCLUSÃO DA MULTA.*

1. *O recebimento de remuneração em virtude de sentença trabalhista que determinou o pagamento da URP no período de fevereiro de 1989 a setembro de 1990 não se insere no conceito de indenização, constituindo-se complementação de caráter nitidamente remuneratório, ensejando, portanto, a cobrança de imposto de renda.*

2. *O Superior Tribunal de Justiça vem entendendo que cabe à fonte pagadora o recolhimento do tributo devido. Porém, a omissão da fonte pagadora não exclui a responsabilidade do contribuinte pelo pagamento do imposto, o qual fica obrigado a declarar o valor recebido em sua declaração de ajuste anual.*

3. *No cálculo do imposto incidente sobre os rendimentos pagos acumuladamente em decorrência de decisão judicial, devem ser aplicadas às alíquotas vigentes à época em que eram devidos referidos rendimentos.*

4. ....

5. *Recurso especial parcialmente provido.*

*(sublinhei/destaquei)*

No mesmo sentido:

***Resp 704.845/PR*** *Recurso ESPECIAL 2004/0165417-3, Relator Ministro Mauro Campbell Marques, julgado em 19/08/2008.*

***TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. IMPORTÂNCIAS PAGAS EM DECORRÊNCIA DE SENTENÇA TRABALHISTA. RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. FONTE PAGADORA E CONTRIBUINTE. INCLUSÃO DE MULTA. RENDIMENTOS ACUMULADOS. ALÍQUOTA APLICÁVEL***

2. *No cálculo do imposto incidente sobre os rendimentos pagos acumuladamente em decorrência de decisão judicial, devem ser aplicadas as alíquotas vigentes à época em que eram devidos os referidos rendimentos. (destaquei).*

Destaco também a data dessas decisões, sendo uma de 2006 e outra de 2008, anteriores, portanto, ao lançamento efetuado.

Ainda, no **REsp 783.724/RS** - Recurso Especial 2005/0158959-0, Relator Ministro Castro Meira, data do julgamento em 15/08/2006, o Relator bem demonstra que a aplicação da interpretação que deve ser dada ao artigo 12 da Lei nº 7.713/1988, em relação à forma de apurar o valor do tributo incidente sobre rendimentos recebidos acumuladamente, não se distingue em relação ao motivo da demora no recebimento, sejam benefícios previdenciários, onde a fonte pagadora seria o INSS, ou verbas trabalhistas, com fonte pagadora privada, citando, indiscriminadamente, como fundamento para decidir, uma e outra

situação. **Transcrevo do Voto:** 2 de 24/08/2001

(...) O artigo 12 da Lei 7.713/88 dispõe que o imposto de renda é devido na competência em que ocorre o acréscimo patrimonial (art. 43 do CTN), ou seja, quando o respectivo valor se tornar disponível para o contribuinte. Prevê o citado dispositivo:

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

*O dispositivo citado não fixa a forma de cálculo, mas apenas o elemento temporal da incidência. Assim, no caso de rendimentos pagos acumuladamente em cumprimento de decisão judicial, a incidência do imposto ocorre no mês de recebimento, como dispõe o art. 12 da Lei 7.713/88, mas o cálculo do imposto deverá considerar os meses a que se referirem os rendimentos.*

*Nesse sentido, há inúmeros precedentes de ambas as Turmas de Direito Público, como se observa das seguintes ementas(...)*

*(sublinhei)*

O que o STJ entende, na minha modesta leitura, seguindo aliás a melhor doutrina, é que existem, dentre outros, dois aspectos distintos do fato gerador, e que o artigo 12 da Lei nº 7.713/1998 rege o aspecto temporal, mas não o aspecto quantitativo:

***Aspecto quantitativo do Fato Gerador:** neste aspecto, destacam-se a base de cálculo e a alíquota. Na operação de lançamento tributário, após a verificação da ocorrência do fato gerador, da identificação do sujeito passivo e da determinação da matéria tributável, há que se calcular o montante do tributo devido aplicando-se a alíquota sobre a base de cálculo. Esta é, pois, uma ordem de grandeza própria do aspecto quantitativo do fato gerador.*

***Aspecto temporal do Fato Gerador:** é de fundamental importância esse aspecto para definição da lei aplicável, segundo o princípio tempus regit actum. Esse aspecto diz respeito ao momento da consumação ou da ocorrência do fato gerador, ....(HARADA. Kiyoshi. Direito Financeiro e Tributário, 23ª ed, Atlas : São Paulo, 2014, p. 544/545)*

Ao argumento de que *a ratio decidendi* do Acórdão do STJ com sistemática de recurso repetitivo é o pagamento decorrente de ato ilegal da administração, e portanto aplicar-se-ia apenas à revisão de benefícios previdenciários pagos acumuladamente, na literalidade do que expressa sua ementa, questiono sobre este caso específico.

Vejamos que se trata de ação trabalhista, entretanto tendo, no pólo passivo, a União, como sucessora do antigo empregador. Ou seja, foi ela que negligenciou em conceder/reajustar o salário a que teria direito o empregado, conforme decidiu a Justiça do Trabalho, de modo que o resultado da ação judicial não pode servir de base á incidência do imposto de renda, chancelando o enriquecimento sem causa justamente daquela que ensejou a situação

Considerando que a jurisprudência do Tribunal Superior, a quem compete promover a interpretação última da lei federal, já se posicionou pela forma como deve ser interpretado o art. 12 da Lei nº 7.713/1988, esclarecendo que não se trata de negar-lhe aplicação ou muito menos de conferir-lhe inconstitucionalidade, verifico então que existe erro de cunho material na apuração do montante devido, por aplicação incorreta da legislação, destoante de interpretação dada pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de Recurso Especial, usando essa interpretação como fonte de aplicação do direito e fundamento para decidir e entendendo, ademais, pela aplicação do artigo 62-A, caput, do Regimento Interno do CARF, considerado a decisão do STJ à qual foi atribuída a sistemática do art. 543-C, do CPC.

Pelo exposto, **VOTO por dar provimento ao recurso** para cancelar a exigência fiscal relativa à omissão de rendimentos recebidos acumuladamente de pessoa jurídica, consubstanciada na Notificação de Lançamento de folha 15/17.

*Assinado digitalmente*

Marcio Henrique Sales Parada

## **Declaração de Voto**

Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida

O Ilustre Relator, Conselheiro Márcio Henrique Sales Parada, deu provimento ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte sob o seguinte fundamento: *“Considerando que a jurisprudência do Tribunal Superior, a quem compete promover a interpretação última da lei federal, já se posicionou pela forma como deve ser interpretado o art. 12 da Lei nº 7.713/1988, esclarecendo que não se trata de negar-lhe aplicação ou muito menos de conferir-lhe inconstitucionalidade, verifico então que existe erro de cunho material na apuração do montante devido, por aplicação incorreta da legislação, destoante de interpretação dada pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de Recurso Especial, usando essa interpretação como fonte de aplicação do direito e fundamento para decidir e entendendo, ademais, pela aplicação do artigo 62-A, caput, do Regimento Interno do CARF, considerado a decisão do STJ à qual foi atribuída a sistemática do art. 543-C, do CPC”*.

Entendeu o Nobre Relator que, *“No caso de rendimentos pagos acumuladamente em cumprimento de decisão judicial, a incidência do imposto ocorre no mês de recebimento, mas o cálculo do imposto deverá considerar os períodos a que se referirem os rendimentos, evitando-se, assim, ônus tributário ao contribuinte maior do que o devido, caso a fonte pagadora tivesse procedido tempestivamente ao pagamento dos valores reconhecidos em juízo. Interpretação da lei conforme jurisprudência do STJ”* (ementa do julgado).

Permito-me discordar do Eminentíssimo Relator, pelos motivos que passo a expor.

INAPLICABILIDADE DA TESE REPETITIVA FIXADA PELO STJ NO  
JULGAMENTO RESP Nº 1.118.429/SP AO CASO EM ANÁLISE

A ementa do julgado do STJ está assim redigida:

*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 1.118.429/SP, julgado em 24/03/2010*

Verifica-se, pela leitura do trecho em destaque, que a tese sujeita ao regime do art. 543-C do CPC se restringe ao imposto de renda incidente sobre os benefícios previdenciários pagos acumuladamente, não abrangendo outros rendimentos auferidos de forma acumulada, a exemplo daqueles decorrentes de reclamatórias trabalhistas e daqueles recebidos em outras espécies de ações judiciais.

Não se desconhece o entendimento do STJ no sentido de que o art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988, disciplina apenas o momento da incidência do imposto de renda, mas não o modo de se calcular o tributo, que deve levar em consideração as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem os rendimentos.

Também não se ignora que o STJ faz referência ao julgamento do Resp nº 1.118.429/SP em julgados não submetidos ao rito do art. 543-C do CPC e cujo objeto não é o imposto de renda incidente sobre benefícios previdenciários pagos em atraso de forma acumulada.

O que se pretende demonstrar, no entanto, é que a tese fixada como “repetitiva” (tese que consta da ementa do julgado submetido ao rito do art. 543-C do CPC) limita-se ao pagamento acumulado de benefícios previdenciários (interpretação restritiva). De conseguinte, inaplicável o art. 62-A do Regimento Interno do CARF às demais hipóteses de rendimentos recebidos acumuladamente.

O voto do Relator do acórdão, Ministro Herman Benjamin, bem delimitou a questão, a ver:

*Cinge-se a controvérsia ao modo de cálculo do imposto de renda retido na fonte pelo INSS, incidente sobre os valores recebidos com atraso e acumuladamente a título de benefício previdenciário.*

*Pelo fato de o valor ter sido pago de uma só vez, devido à mora do INSS, houve cobrança do IR à alíquota máxima prevista na ~~tabela progressiva do tributo.~~*

*Ocorre que, se o benefício previdenciário tivesse sido pago no mês devido, os valores não sofreriam incidência da alíquota máxima do imposto, mas sim da alíquota mínima ou estariam situados na faixa de isenção do IR..*

*Dessa forma, conforme pacífica jurisprudência desta Corte, quando o pagamento dos benefícios previdenciários é feito de forma acumulada e com atraso, a incidência do Imposto de Renda deve ter como parâmetro o valor mensal do benefício, e não o montante integral creditado extemporaneamente, além de observar as tabelas e as alíquotas vigentes à época em que deveriam ter sido pagos.*

Após demarcar o objeto da lide, com precisão, o Eminent Relator elencou seis ementas de precedentes de ambas as Turmas de Direito Público do STJ. Cinco das ementas citadas no acórdão se referem expressamente à concessão ou à revisão de benefícios previdenciários.

Apenas uma delas não versa sobre concessão/revisão de benefício (AgRg no Ag nº 1.079.439/SP). Observo, todavia, que neste julgado a fundamentação se restringe à reprodução de quatro ementas de outros julgamentos do STJ, todas elas referentes à concessão ou à revisão de benefícios previdenciários.

Nesse cenário, cabe perquirir a *ratio decidendi* do acórdão do STJ, julgado sob o rito do art. 543-C do CPC (Resp 1.118.429/SP), que determinou a aplicação do regime de competência aos valores recebidos acumuladamente em decorrência do pagamento de benefícios previdenciários em atraso, ou seja, é oportuno elucidar qual é a tese jurídica acolhida pelo STJ em relação ao caso concreto.

O fundamento jurídico que sustentou a decisão está bem demonstrado em duas das seis ementas lançadas no voto do Relator. Transcrevo-as:

TRIBUTÁRIO – IMPOSTO DE RENDA – AÇÃO REVISIONAL DE BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO – PARCELAS ATRASADAS RECEBIDAS DE FORMA ACUMULADA – VALOR MENSAL DO BENEFÍCIO ISENTO DE IMPOSTO DE RENDA – NÃO-INCIDÊNCIA DA EXAÇÃO.

*1. Inexistente a alegada violação do art. 535 do CPC, pois a prestação jurisdicional foi dada na medida da pretensão deduzida, conforme se depreende da análise do acórdão recorrido.*

*2. Insurge-se a FAZENDA NACIONAL contra a incidência de imposto de renda sobre diferenças atrasadas, pagas de forma acumulada mediante precatório, decorrente de ação revisional de benefício.*

*3. Trata-se de ato ilegal praticado pela Administração, que se omitiu em aplicar os índices legais de reajuste do benefício e que, por decisão judicial, foi instada a pagar acumuladamente de uma só vez, lançando sobre o quantum total, o imposto de renda. Isto resultou em que os aposentados fossem apenados pelo atraso da autarquia.*

4. Nos casos de valores recebidos, decorrentes da procedência de ação judicial de revisão de aposentadoria, a interpretação literal da legislação tributária implica afronta aos princípios constitucionais da isonomia e da capacidade contributiva, pois a renda que deve ser tributada deve ser aquela auferida mês a mês pelo contribuinte, sendo descabido "puni-lo" com a retenção a título de IR sobre o valor dos benefícios percebidos de forma acumulada por mora da Autarquia Previdenciária.

5. Precedente: REsp 617.081/PR, Rel. Min. LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20.4.2006, DJ 29.5.2006. Recurso especial improvido.

(REsp 897.314/PR, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 13/02/2007, DJ 28/02/2007 p. 220)

TRIBUTÁRIO. AÇÃO REVISIONAL DE BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO. PARCELAS ATRASADAS RECEBIDAS ACUMULADAMENTE. VALOR MENSAL DO BENEFÍCIO ISENTO DE IMPOSTO DE RENDA. NÃO-INCIDÊNCIA DA EXAÇÃO.

1. O pagamento decorrente de ato ilegal da Administração não constitui fato gerador de tributo.

2. O imposto de renda não incide sobre os valores pagos de uma só vez pelo INSS, quando o reajuste do benefício determinado na sentença condenatória não resultar em valor mensal maior que o limite legal fixado para isenção do referido imposto.

3. A hipótese in foco versa o cabimento da incidência do imposto de renda sobre proventos de aposentadoria recebidos incorretamente, por isso que, à luz da tipicidade estrita, inerente ao direito tributário, impõe-se a manutenção do acórdão recorrido.

4. O Direito Tributário admite na aplicação da lei tributária o instituto da equidade, que é a justiça no caso concreto. Ora, se os proventos, mesmos revistos, não seriam tributáveis no mês em que implementados, também não devem sê-lo quando acumulados pelo pagamento a menor pela entidade pública. Ocorrendo o equívoco da Administração, o resultado judicial da ação não pode servir de base à incidência, sob pena de sancionar-se o contribuinte por ato do Fisco, violando os princípios da Legalidade e da Isonomia, mercê de cancelar o enriquecimento sem causa da Administração.

5. O aposentado não pode ser apenado pela desídia da autarquia, que negligenciou-se em aplicar os índices legais de reajuste do benefício. Nessas hipóteses, a revisão judicial tem natureza de indenização, pelo que o aposentado deixou de receber mês a mês.

6. Recurso especial desprovido.

(REsp 617.081/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/04/2006, DJ 29/05/2006 p. 159)

Os precedentes colacionados evidenciam, a todas as luzes, que o fundamento jurídico que levou à fixação da tese repetitiva é o pagamento decorrente de ato ilegal da Administração, de modo que não cabe sancionar o contribuinte por ato ilegítimo da Autarquia Previdenciária, que negligenciou em conceder/reajustar o benefício a que teria direito o segurado.

Em outras palavras: a *ratio decidendi* da tese repetitiva está fundada em ato ilícito praticado pela Administração, que se omitiu em conceder/reajustar o benefício, e que, por decisão judicial, foi instada a fazê-lo de uma só vez (acumuladamente), de modo que o resultado da ação judicial não pode servir de base à incidência do imposto de renda, chancelando o enriquecimento sem causa justamente daquela que ensejou a situação, no caso a própria Administração Pública.

Ressalto, ainda, por relevante, a oportuna lição de Humberto Theodoro Júnior (Curso de Direito Processual Civil, Volume I, Forense, 2008) sobre a utilização de teses repetitivas a casos concretos: “A aplicação do art. 543-C pressupõe identidade total de fundamento de direito entre todos os recursos, para que possam ser classificados como seriados ou repetitivos”.

Significa dizer que inexistindo identidade de fundamentos, ou existindo identidade apenas parcial, descabe a aplicação da tese repetitiva e, em decorrência, do art. 62-A do RICARF, devendo ser respeitada a particularidade de cada caso concreto.

O sistema imposto pelo art. 62-A do RICARF, não restam dúvidas, atribui maior celeridade aos julgamentos administrativos, bem como garante maior segurança jurídica, na medida em que evita decisões conflitantes para casos idênticos.

Mas o que não se deve perder de vista, em casos tais, é a idêntica questão de direito, pois qualquer diferença na questão versada em um e outro lançamento, se admitido o emprego do dispositivo regimental por mera semelhança, poderia comprometer a sua utilização em face da inobservância da particularidade de cada caso, colocando-o em descompasso com a finalidade para a qual foi pretendida.

Registro, ademais, apenas a título informativo, que o Supremo Tribunal Federal - STF havia rechaçado a repercussão geral do tema aqui tratado. A negativa de repercussão geral se deu exatamente em recurso extraordinário interposto em face de acórdão que versava sobre pagamento em atraso de benefício previdenciário (Repercussão Geral em Recurso extraordinário 592.211-1/RJ).

Contudo, na Questão de Ordem - QO no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 614.232/RS, interposto contra acórdão que declarou a inconstitucionalidade, sem redução de texto, do art. 12 da Lei nº 7.713/1988, foi reconhecida a repercussão geral do tema.

Nos intensos debates travados na referida QO, a questão acima discutida foi tratada com precisão cirúrgica pelo então Presidente do STF, Ministro Cezar Peluso. São deles as palavras abaixo:

*“Com o devido respeito, a coisa me parece um pouco mais simples, até do ponto de vista teórico, porque, na verdade, a mesma norma pode suscitar, em relação ao tema que estamos discutindo, duas questões pelo menos: uma, de pura interpretação da norma federal e, nesse caso, a questão se limita à interpretação da norma federal; uma outra coisa é por em dúvida a constitucionalidade da norma, e aí é outra a questão.*

*Noutras palavras, se o recurso traz, como o recurso anterior trouxe, uma questão tipicamente infraconstitucional – estou com o acórdão aqui em frente, e lá o que se discutia era a aplicação de alíquotas em virtude de culpa atribuída ao INSS -, e esta foi a razão pela qual o Relator votou pela não existência da repercussão geral, pois, se tratava de reconhecer qual era a alíquota que deveria ser aplicada diante da particularidade factual da culpa no acúmulo das parcelas.*

(...)

*O que temos neste caso, aqui? Uma questão de todo diferente. Neste caso, o que houve foi declaração de inconstitucionalidade da própria norma; é outra questão. Naqueloutro caso, a questão não tinha, e acho que não teria nunca, repercussão geral”.*

Verifica-se, assim, que quando a questão submetida ao STF foi a de benefícios pagos acumuladamente por culpa do INSS, não foi reconhecida a repercussão geral, posto que a discussão se deu em torno de questão infraconstitucional. Posteriormente, quando o tema versou a inconstitucionalidade do art. 12 da Lei nº 7.713/1988, houve o reconhecimento da repercussão geral.

Este fato, a meu ver, ratifica que a tese repetitiva fixada pelo STJ se refere exclusivamente ao recebimento acumulado de benefícios previdenciários, pagos em atraso por culpa da autarquia previdenciária. No julgado do STJ submetido ao rito do art. 543-C do CPC não se discutiu a (in) constitucionalidade do art. 12 da Lei nº 7.713/1988.

Os motivos pelos quais entendo que a decisão do STJ diz respeito tão somente ao recebimento acumulado de benefícios previdenciários podem ser assim sintetizados:

- A tese repetitiva é aquela que consta da ementa do julgado submetido ao rito do art. 543-C do CPC. A ementa do Resp 1.118.429/SP faz referência tão somente ao imposto de renda incidente sobre benefícios pagos acumuladamente.

- O voto do Relator, ao delimitar a questão (cinge-se a controvérsia ...), se referiu expressamente ao imposto de renda incidente sobre valores recebidos com atraso e acumuladamente a título de benefício previdenciário.

- As ementas elencadas no voto do Relator, com uma única exceção, se referem expressamente à concessão ou à revisão de benefícios previdenciários.

- A *ratio decidendi* da tese repetitiva está fundada em ato ilícito praticado pela Administração. O pagamento decorrente de ato ilegal da Administração não pode

constituir fato gerador de tributo, posto que inadmissível o Fisco aproveitar-se da própria torpeza em detrimento do segurado da previdência social.

- Inexistindo identidade de fundamentos, ou existindo identidade apenas parcial, descabe a aplicação da tese repetitiva e, em decorrência, do art. 62-A do RICARF, devendo ser respeitada a particularidade de cada caso concreto.

Ora, se o fundamento jurídico da tese é o pagamento decorrente de ato ilegal da Administração, descabe, mediante interpretação extensiva, ampliar o alcance da decisão do STJ para aplicá-la a rendimentos recebidos acumuladamente decorrentes de litígios outros que não se refiram a concessão/revisão de benefícios previdenciários.

O argumento do Ilustre Relator de que se trata de ação trabalhista em que a União negligenciou em conceder/reajustar o salário a que teria direito o empregado, o que, em última análise, seria ato ilegal da Administração, não me convence. É que a União participou do polo passivo da ação apenas na condição de sucessora de pessoa jurídica de direito privado, que atuava no exercício de atividade econômica inconfundível com a prestação de serviços públicos, de modo que o ato ilícito praticado não pode ser atribuído à sucessora, senão à sucedida, que não exercia qualquer *munus* público e que deixou de pagar verbas trabalhistas em época oportuna.

A hipótese em foco versa sobre valores recebidos acumuladamente em ação trabalhista, e não rendimentos acumulados recebidos em decorrência da concessão/revisão de benefícios previdenciários. Nesse contexto, entendo que o art. 62-A do Regimento Interno deste Conselho não é aplicável ao caso em análise.

#### REGIMES DE TRIBUTAÇÃO NO CASO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE E DIREITO INTERTEMPORAL

Antes de adentrar no exame do regime a ser aplicado ao caso concreto (caixa ou competência), oportuno fazer um esboço histórico da legislação relativa à tributação de rendimentos recebidos acumuladamente.

De acordo com o parágrafo único do art. 22 do Decreto-Lei 5.844/1943, na determinação da base de cálculo do imposto "serão computados todos os rendimentos que, no ano considerado, estiverem juridicamente à disposição do beneficiado, inclusive os originados em época anterior".

A Lei 154/1947, por seu turno, tratou de forma diferenciada os rendimentos do trabalho recebidos acumuladamente. Confira:

*"Art. 7º. Poderão ser redistribuídos, pelos exercícios financeiros a que se referirem, para efeito do pagamento do imposto de renda, os rendimentos do trabalho recebidos cumulativamente, em virtude de sentenças judiciais ou administrativas".*

A Lei 4.506/1964, em seu art. 19, I, b, dispôs que "para efeito de tributação poderão ser distribuídos por mais de um exercício financeiro os rendimentos recebidos acumuladamente em determinado ano, como remuneração de trabalhos ou serviços prestados em anos anteriores e em montante que exceda a dez por cento (10%) dos demais rendimentos do contribuinte no ano do recebimento, se o recebimento acumulado resultar de disputa judicial ou administrativa sobre o respectivo pagamento".

O Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 85.450/1980, em seu art. 521 estabelecia: “*Os rendimentos pagos acumuladamente serão considerados nos meses a que se referirem*”.

A Lei 7.713/1988, por sua vez, prescreve em seu 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”. E complementa o art. 3º da Lei 8.134/1990: “O Imposto de Renda na Fonte, de que tratam os arts. 7º e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, incidirá sobre os valores efetivamente pagos no mês”.

Já a Lei 8.541/1992, determina:

*“Art. 46. O imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos pagos em cumprimento de decisão judicial será retido na fonte pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento, no momento em que, por qualquer forma, o rendimento se torne disponível para o beneficiário”.*

(...)

*§ 2º Quando se tratar de rendimento sujeito à aplicação da tabela progressiva, deverá ser utilizada a tabela vigente no mês de pagamento.*

A legislação transcrita revela que a forma de tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente sofreu variações ao longo do tempo, ora utilizando o regime de caixa, ora utilizando o regime de competência, ora utilizando, até mesmo, um regime híbrido (Lei 4.506/1964, em seu art. 19, I, b).

No âmbito jurisprudencial o STJ entende, atualmente, que o imposto de renda 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. Segundo esta percepção, o art. 12 da Lei nº 7.713/1988 disciplina o momento da incidência do imposto de renda, porém nada diz a respeito às alíquotas aplicáveis a tais rendimentos.

Ocorre que o art. 46, § 2º, da Lei nº 8.541/1992, acima transcrito, vigente no ordenamento jurídico pátrio, reafirmando o conteúdo da norma prevista no art. 12 da Lei nº 7.713/1988, também vigente, não deixa nenhuma dúvida de que o imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos pagos em cumprimento de decisão judicial será retido no momento em que, por qualquer forma, o rendimento se torne disponível para o beneficiário, devendo ser utilizada a tabela vigente no mês de pagamento, quando se tratar de rendimento sujeito à aplicação da tabela progressiva.

Assim, mediante interpretação, a meu ver, *contra legem*, o STJ faz vista grossa ao art. 46, § 2º, da Lei nº 8.541/1992, e, embora sem mencionar expressamente, afasta a incidência de lei ordinária sem observância da cláusula de reserva de plenário. De conseguinte, agride a Súmula Vinculante nº 10 do STF.

Nesse panorama, penso que, enquanto o STF não se manifestar a respeito do tema (repercussão geral já reconhecida), há que se presumir a constitucionalidade do art. 12 da

Lei nº 7.713/1988 e do art. 46, § 2º, da Lei nº 8.541/1992, haja vista que jamais se presume a inconstitucionalidade. Pelo contrário, presumida é sempre a constitucionalidade da lei.

Assinalo, ainda, que em face da insegurança jurídica instaurada pela interpretação do STJ, a Presidente da República enviou ao Congresso Nacional a Medida Provisória 497, de 27 de julho de 2010 (DOU de 28/07/2010), que acrescentou à Lei 7.713/1988 o art. 12-A, sujeitando os rendimentos do trabalho, de aposentadoria ou pensão pagos acumuladamente à tributação exclusiva na fonte, "*no mês do recebimento ou crédito, em separado dos demais rendimentos do mês*", com o imposto de renda calculado "*sobre o montante dos rendimentos pagos, mediante a utilização de tabela progressiva resultante da multiplicação da quantidade de meses a que se refiram os rendimentos pelos valores constantes da tabela progressiva mensal correspondente ao mês do recebimento ou crédito*". Essa medida provisória foi convertida na Lei 12.350, de 20 de dezembro de 2010 (DOU de 21/12/2010).

A sistemática estabelecida pela Lei 12.350/2010 é ainda mais favorável que a determinada pela jurisprudência do STJ, segundo a qual os valores deveriam ser imputados às competências correlatas e somados aos eventuais rendimentos recebidos oportunamente, atualizando-se o imposto a pagar desde a data em que deveria ter sido recolhido.

A partir da vigência da novel legislação, os valores recebidos acumuladamente submetem-se à tributação separada e exclusiva, sem qualquer atualização de valores pretéritos, o que significa dizer que o novel regime de tributação é mais favorável ao contribuinte, se comparado aos regimes de caixa e competência.

Em verdade, criou-se um regime híbrido, segundo o qual os valores são tributados conforme as alíquotas e faixas de tributação do ano-base em que recebidos, mas em separado dos demais rendimentos, mediante a aplicação de uma tabela própria, em que as faixas de tributação mensal e as parcelas a deduzir são multiplicadas pelo número de meses a que os pagamentos se referem (Instrução Normativa RFB nº 1.127, de 7 de fevereiro de 2011).

Anoto, por importante, que com a edição da Lei 12.350/2010 o legislador reafirmou a presunção de constitucionalidade do art. 12 da Lei nº 7.713/1988, ao facultar ao contribuinte a opção pelo regime de caixa (§ 5º do art. 12-A da Lei nº 12.350/2010). Assim, a tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente passa a se dar pela retenção do imposto pela fonte pagadora, feita conforme as regras do novo regime, com a possibilidade de opção pelo regime de caixa mediante Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário do recebimento. Tem-se, assim, que o regime especial passa a ser a regra, enquanto o regime de caixa tornou-se opcional.

O Tribunal Superior do Trabalho – TST trilhou a mesma linha do legislador. Até a edição da Lei nº 12.350/2010, a Corte Superior Trabalhista adotava o regime de caixa, consubstanciado na Orientação Jurisprudencial - OJ nº 228 da SDI-I, assim descrita:

*Descontos legais. Sentenças trabalhistas. Lei nº 8.541/92, art. 46. Provimento da CGJT nº 3/1984 e alterações posteriores. O recolhimento dos descontos legais, resultante dos créditos do trabalhador oriundos de condenação judicial, deve incidir sobre o valor total da condenação e calculado ao final.*

Iterativos julgados do TST determinavam o cálculo das exações fiscais sobre o total de verbas salariais apuradas na condenação, fazendo incidir, assim, uma única alíquota sobre só uma quantia, procedimento que, inclusive, facilitava, sobremaneira, o trabalho de apuração.

Para o TST, em se tratando de sentença condenatória, o fato gerador é a sentença e, assim, os tributos deviam incidir sobre o total das parcelas salariais apuradas na liquidação, não devendo ser cogitado o cálculo mês a mês, com a aplicação de alíquotas históricas, simplesmente porque o fato gerador não se configurou na época da prestação de serviços, uma vez que não houve pagamento.

Com a edição da Lei nº 12.350/2010 o TST revogou a OJ nº 228 da SDI-I e editou a Súmula nº 368, de cujo teor se extrai a seguinte dicção:

*I -A Justiça do Trabalho é competente para determinar o recolhimento das contribuições fiscais. A competência da Justiça do Trabalho, quanto à execução das contribuições previdenciárias, limita-se às sentenças condenatórias em pecúnia que proferir e aos valores, objeto de acordo homologado, que integrem o salário de contribuição.*

*II.É do empregador a responsabilidade pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e fiscais, resultante de crédito do empregado oriundo de condenação judicial, devendo ser calculadas, em relação à incidência dos descontos fiscais, mês a mês, nos termos do art. 12-A da Lei n.º 7.713, de 22/12/1988, com a redação dada pela Lei nº 12.350/2010.*

*III.Em se tratando de descontos previdenciários, o critério de apuração encontra-se disciplinado no art. 276, §4º, do Decreto n.º 3.048/1999 que regulamentou a Lei nº 8.212/1991 e determina que a contribuição do empregado, no caso de ações trabalhistas, seja calculada mês a mês, aplicando-se as alíquotas previstas no art. 198, observado o limite máximo do salário de contribuição.*

No sítio eletrônico do TST consta a seguinte observação sobre a OJ nº 228 da SDI-I: “Cancelada em decorrência da sua conversão na Súmula nº 368”.

Constata-se, assim, que tanto a vontade do legislador, quanto o entendimento do órgão máximo da Justiça do Trabalho, são reveladores de que nos rendimentos recebidos acumuladamente deve ser aplicado ou o regime da Lei nº 12.350/2010 ou o regime de caixa, mas nunca o regime de competência. Este entendimento se coaduna com o disposto no *caput* do art. 144 do Código Tributário Nacional – CTN, assim descrito:

*Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*

Assim, aos lançamentos relativos a rendimentos recebidos acumuladamente não decorrentes da concessão/revisão de benefícios previdenciários deve ser aplicado o regime de caixa (art. 12 da Lei nº 7.713/1988 e art. 46, § 2º, da Lei nº 8.541/1992) até a data de vigência da Lei 12.350/2010. A partir daí, aplica-se a novel legislação.

## RESUMO DO QUE FOI EXPOSTO ATÉ AQUI

Ao cabo de tudo o que foi exposto, pode-se concluir que:

I) Aos rendimentos recebidos acumuladamente decorrentes da concessão/revisão de benefícios previdenciários aplica-se o regime de competência, por força do julgamento do STJ sujeito ao regime do art. 543-C do CPC (Resp 1.118.429/SP) e do art. 62-A do RICARF.

II) Aos rendimentos recebidos acumuladamente na vigência do art. 12 da Lei nº 7.713/1988 e art. 46 da Lei nº 8.541/1992, não decorrentes da concessão/revisão de benefícios previdenciários, aplica-se o regime de caixa, por força do disposto no *caput* do art. 144 do CTN (legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores).

III) Aos rendimentos recebidos acumuladamente na vigência do art. 12-A da Lei 7.713/1988, incluído pela Lei nº 12.350/2010, aplica-se o novo regime híbrido, por força do disposto no *caput* do art. 144 do CTN (legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores), facultando-se ao contribuinte a opção pelo regime de caixa.

## O CASO CONCRETO

A insurgência do Recorrente se restringe à parcela dos juros de mora pagos acumuladamente.

Alega o Recorrente que o STJ pacificou o entendimento de que os juros moratórios têm natureza indenizatória, de modo que sobre eles não incidem o imposto de renda.

Sem razão o Interessado.

No julgamento do Resp nº 1.227.133/RS, submetido à sistemática do art. 543-C do CPC (recurso repetitivo), o Superior Tribunal de Justiça – STJ havia decidido pela não incidência de imposto de renda sobre os valores pagos a título de juros de mora, em acórdão assim ementado:

*RECURSO ESPECIAL. REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. JUROS DE MORA LEGAIS. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA.*

*Não incide imposto de renda sobre os juros moratórios legais em decorrência de sua natureza e função indenizatória ampla.*

*Recurso especial, julgado sob o rito do art. 543-C do CPC, improvido.*

Ocorre que o Egrégio Tribunal acolheu parcialmente os embargos declaratórios opostos pela União para explicitar que o tema de mérito discutido no recurso especial circunscreve-se à exigência do imposto de renda sobre os juros moratórios pagos em virtude de decisão judicial proferida em ação de natureza trabalhista, devidos no contexto de rescisão de contrato de trabalho, o que não se amolda ao presente caso.

Para melhor compreensão do assunto, transcrevo abaixo excertos do acórdão que esclareceu a questão:

*Todas as discussões trazidas pela embargante passam pelo exame de cada um dos sete votos proferidos no acórdão embargado, daí que passo a fazê-lo neste momento, começando pelos três votos vencidos:*

(...)

*Quanto aos votos vencedores, temos:*

*3º) Ministro Mauro Campbell Marques (fls. 597-607):*

*Divergindo do relator, negou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, mas por fundamentos diversos do meu. Entendeu que "a regra geral é a incidência do IR sobre os juros de mora a teor da legislação até então vigentes" (fl. 602), mas que "o art. 6º, inciso V, da lei trouxe regra especial ao estabelecer a isenção do IR sobre as verbas indenizatórias pagas por ocasião da despedida ou rescisão do contrato de trabalho" (fl. 602). Com base no referido dispositivo legal, então, foi que reconheceu a isenção, especificamente, no caso em debate.*

*4º) Ministro Arnaldo Esteves Lima (fls. 618-624): Proferiu voto-vista negando provimento ao recurso especial, explicitando que o tema de mérito circunscreve-se à "exigência de imposto de renda sobre os juros de mora pagos em virtude de decisão judicial proferida em ação de natureza trabalhista, devidos no contexto de rescisão de contrato de trabalho" (fl. 619). E acrescentou que "não se está a examinar a tributação dos juros de mora em qualquer outra hipótese" (fl. 619). Sobre a questão de mérito, no caso específico dos autos, adotou fundamentos semelhantes aos do em. Ministro Mauro Campbell Marques, concluindo que "os juros de mora pagos em virtude de decisão judicial proferida em ação de natureza trabalhista, devidos no contexto de rescisão de contrato de trabalho, por se tratar de verba indenizatória paga na forma da lei, são isentos do imposto de renda, por força do art. 6º, V, da Lei 7.713/88, até o limite da lei" (fl. 624).*

(...)

*A ementa do julgado, entretanto, deve ser revista, tendo em vista que os votos vencedores dos em. Ministros Mauro Campbell Marques e Arnaldo Esteves Lima adotaram fundamentos menos abrangentes, limitando-se a afastar a incidência do imposto de renda nas hipóteses semelhantes ao caso em debate, por força de lei específica de isenção (art. art. 6º, inciso V, da Lei n. 7.713/1988). A melhor redação da ementa, portanto, considerando o objeto destes autos, é a seguinte:*

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ERRO MATERIAL NA EMENTA DO ACÓRDÃO EMBARGADO.**

*Havendo erro material na ementa do acórdão embargado, deve-se acolher os declaratórios nessa parte, para que aquela melhor reflita o entendimento prevalente, bem como o objeto específico do recurso especial, passando a ter a seguinte redação:*

*RECURSO ESPECIAL. REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. JUROS DE MORA LEGAIS. NATUREZA INDENIZATÓRIA. VERBAS TRABALHISTAS. NÃO INCIDÊNCIA OU ISENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA.*

*Não incide imposto de renda sobre os juros moratórios legais vinculados a verbas trabalhistas reconhecidas em decisão judicial.*

*Recurso especial, julgado sob o rito do art. 543-C do CPC, improvido.*

*Embargos de declaração acolhidos parcialmente.*

Verifica-se, pela leitura do trecho transcrito, que não se aplica o art. 62-A do RICARF ao caso em análise, haja vista que a tese fixada no recurso submetido ao rito do art. 543-C do CPC (recurso repetitivo) se restringe à exigência do imposto de renda sobre os juros moratórios incidentes sobre verbas indenizatórias pagas em virtude de decisão judicial proferida em ação de natureza trabalhista, devidos no contexto de rescisão de contrato de trabalho, por força da norma isentiva prevista no inciso V do art. 6º da Lei nº 7.713/1988, assim descrita:

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

*(...)*

*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;*

Posteriormente, o STJ confirmou que a tese fixada no recurso submetido ao rito do art. 543-C do CPC se restringe à exigência do imposto de renda sobre os juros moratórios incidentes sobre verbas indenizatórias pagas em virtude de decisão judicial proferida em ação de natureza trabalhista, devidos no contexto de rescisão de contrato de trabalho, por força da norma isentiva prevista no inciso V do art. 6º da Lei nº 7.713/1988, em acórdão assim ementado:

*TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. INCIDÊNCIA. JUROS DE MORA. CARÁTER REMUNERATÓRIO. TEMA JULGADO PELO STJ SOB A SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC.*

*1. Por ocasião do julgamento do REsp 1.227.133/RS, pelo regime do art. 543-C do CPC (recursos repetitivos), consolidou-se o entendimento no sentido de que "não incide imposto de renda sobre os juros moratórios legais em decorrência de sua natureza e função indenizatória ampla." Todavia, após o*

juízo de julgamento dos embargos de declaração da Fazenda Nacional, esse entendimento sofreu profunda alteração, e passou a prevalecer entendimento menos abrangente. Concluiu-se neste julgamento que "os juros de mora pagos em virtude de decisão judicial proferida em ação de natureza trabalhista, devidos no contexto de rescisão de contrato de trabalho, por se tratar de verba indenizatória paga na forma da lei, são isentos do imposto de renda, por força do art. 6º, V, da Lei 7.713/88, até o limite da lei".

2. Na hipótese, não sendo as verbas trabalhistas decorrentes de despedida ou rescisão contratual de trabalho, assim como por terem referidas verbas (horas extras) natureza remuneratória, deve incidir o imposto de renda sobre os juros de mora. Agravo regimental improvido. (AgRg no AgRg no REsp 1235772 / RS, julgado em 26/06/2012)

No caso concreto, o Recorrente sequer contesta a natureza remuneratória das verbas recebidas que deram origem aos juros de mora (diferenças salariais decorrentes de equiparação aos funcionários do Banco do Brasil), se insurgindo tão somente contra a incidência do imposto de renda sobre os juros moratórios, devendo, portanto, prevalecer a tese segundo a qual o acessório segue o principal, nos exatos termos da pacífica jurisprudência do STJ, a ver:

*TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL RECEBIDOS COMO AGRAVO REGIMENTAL. PRINCÍPIO DA FUNGIBILIDADE RECURSAL. APLICAÇÃO. IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA – IRPF. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. VERBA RECEBIDA NO CONTEXTO DA RESCISÃO CONTRATUAL. NÃO OCORRÊNCIA. MATÉRIA PACIFICADA PELA PRIMEIRA SEÇÃO. AGRAVO NÃO PROVIDO.*

1. Embargos declaratórios recebidos como agravo regimental, dado o seu caráter manifestamente infringente, em observância aos princípios da fungibilidade recursal. Precedentes do STJ.

2. Segundo orientação firmada pela Primeira Seção (REsp 1.089.720/RS, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES), não sendo as verbas em questão recebidas no contexto da rescisão contratual, observa-se a tese segundo a qual o acessório segue o principal, de modo que incide imposto de renda sobre os juros de mora quando a verba trabalhista a que vinculada, reconhecida em reclamação trabalhista, também sofrer a incidência do tributo.

3. Embargos de declaração recebidos como agravo regimental, ao qual se nega provimento. (EDcl no AgRg no Resp nº 1.236.301/RS, julgado em 26/11/2013)

*TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA - IRPF. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. AUSÊNCIA DE*

*ROMPIMENTO DO VÍNCULO EMPREGATÍCIO. MATÉRIA PACIFICADA PELA PRIMEIRA SEÇÃO. AGRAVO NÃO PROVIDO.*

*1. Segundo orientação firmada pela Primeira Seção (REsp 1.089.720/RS, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES), não havendo rompimento do vínculo empregatício, observa-se a tese segundo a qual o acessório segue o principal, de modo que incide imposto de renda sobre os juros de mora quando a verba trabalhista a que vinculada, reconhecida em reclamação trabalhista, também sofrer a incidência do tributo.*

*2. Agravo regimental não provido. (AgRg nos EDcl no AgRg no REsp 1234374 / RS, julgado em 05/11/2013)*

Nesse contexto, sou pela negativa de provimento ao recurso.

*Assinado digitalmente*

Marcelo Vasconcelos de Almeida