



**Ministério da Fazenda**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11080.720942/2015-76  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-011.401 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 6 de fevereiro de 2024  
**Recorrente** ANTONIO THADEU MAY  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2011

ESTATUTO DO IDOSO. PRIORIDADE NO JULGAMENTO.

Ao contribuinte com idade a partir de 60 anos é concedido o direito assegurado no artigo 71 da Lei nº 10.741/2003 (Estatuto do Idoso), que lhe confere prioridade na tramitação dos processos e procedimentos e na execução dos atos e diligências judiciais em que figure como parte ou interveniente, em qualquer instância.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A tempestiva interposição de impugnação ao lançamento tributário, gera efeitos de suspender a exigibilidade do crédito tributário e postergar, conseqüentemente, o vencimento da obrigação para o término do prazo fixado para o cumprimento da decisão definitiva no âmbito administrativo.

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE DE ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. TRIBUTAÇÃO. ARTIGO 12 DA LEI Nº 7.713 DE 1988. INCONSTITUCIONALIDADE. REGIME DE COMPETÊNCIA.

Os rendimentos de previdência complementar recebidos acumuladamente antes de 11/03/2015 sujeitam-se à tributação pelo regime de competência, conforme entendimento exarado na decisão definitiva de mérito do RE nº 614.406/RS, que concluiu pela inconstitucionalidade do artigo 12 da Lei nº 7.713 de 1988.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para que sejam aplicadas aos rendimentos recebidos acumuladamente as tabelas progressivas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido pagos ao Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Débora Fófano dos Santos - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Francisco Nogueira Guarita, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado(a)) e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Thiago Alvares Feital, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Marcelo Freitas de Souza Costa.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 180/189) interposto contra decisão no acórdão 103-004.092 da 1ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 03 (fls. 154/168, que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário formalizado na Notificação de Lançamento - Imposto de Renda de Pessoa Física, lavrada em 22/12/2014, no montante de R\$ 209.236,73, já incluídos multa de ofício (passível de redução) e juros de mora (Calculados até 30/12/2014), com a apuração da infração de “Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica, Decorrentes de Ação da Justiça Federal”, no montante de R\$ 786.985,05 e “Número de meses relativo a Rendimentos Recebidos Acumuladamente Indevidamente Declarado - Tributação Exclusiva” de 151,0 para 0,0 (fls. 18/28), em decorrência da revisão da declaração de ajuste anual do exercício de 2011, ano-calendário de 2010, entregue em 26/04/2011 (fls. 127/133).

## Da Impugnação

Cientificado do lançamento em 05/01/2015 (AR de fl. 126), o contribuinte apresentou impugnação em 03/02/2015 (fls. 02/14), acompanhada de documentos (fls. 15/17), com os seguintes argumentos, consoante resumo no acórdão recorrido (fls. 155/162):

(...)

Cientificado(a) do lançamento em 05/01/2015, o sujeito passivo apresentou impugnação em 03/02/2015, por meio de procurador devidamente constituído e qualificado. Informa o(a) contribuinte:

1. O impugnante é pessoa idosa, beneficiário de um plano de previdência privada, gerido pela Fundação Petrobrás de Seguridade Social (PETROS).
2. Entretanto, em virtude da reconhecida ilegalidade da limitação etária que suprimiu parte da previdência do Impugnante, este foi autor na Ação Judicial nº 001/1.05.0246514-3, que pugnou pelo pagamento das diferenças expurgadas indevidamente pela norma inválida.
3. Isso porque, em que pese tenha contratado o plano complementar com base em normas que lhe concederiam o benefício integral num determinado momento, independentemente de idade mínima para tanto, quando de sua aposentadoria, foi-lhe concedido apenas um valor proporcional, tendo em vista que ainda não havia atingido a idade mínima (estipulada posteriormente) para a dita aposentadoria.
4. Após anos de discussão, o Impugnante logrou êxito na referida ação judicial, onde foi reconhecido o seu direito adquirido ao benefício integral, vindo a receber, em 26/05/2010, a soma de R\$ 786.985,05 (setecentos e oitenta e seis mil, novecentos e oitenta e cinco reais e cinco centavos), relativa a valores que deveriam ter sido pagos mensalmente, desde a data de sua aposentadoria.
5. Sendo assim, na DIPF do Exercício de 2011, Ano-Calendário 2010, o Impugnante declarou a quantia recebida, como rendimentos recebidos

acumuladamente, a serem tributados na forma dos arts. 12 e 12-A, §7º, da Lei nº 7.713/1988, em 140 meses. Entretanto, após perceber o equívoco no número de meses declarado, onde não foram computadas as competências relativas ao 13º salário de cada ano, o Impugnante retificou sua DIPJ 2011/2010, declarando que os rendimentos recebidos referem-se a montantes devidos no período de 151 meses.

6. Desta feita, insurgiu-se a Receita Federal, alegando a impossibilidade de tributar os rendimentos recebidos de forma acumulada, com fulcro no Art. 2º, §3º da Instrução Normativa nº 1.127, de 07/02/2011, os quais deveriam ser submetidos à tributação em parcela única, sob a alíquota de 27,5%.

7. Não obstante o respeitável argumentado desta fiscalização, o ora impugnante não pode se resignar com a cobrança a ele imputada, haja vista que:

a) o lançamento é nulo na medida em que fundado em norma de vigência posterior à data dos fatos;

b) o auto de infração não observou o critério de apuração adequado para essa espécie de rendimento, ferindo a isonomia e a capacidade contributiva, prejudicando os contribuintes lesados pelo não recebimento de valores à época em que devidos, além de ir de encontro às decisões do STF e STJ, em sede de repercussão geral e recurso repetitivo.

8. Passa-se, portanto, ao exame das razões jurídicas que autorizam e impõem o provimento da presente defesa.

A) DA LIMITAÇÃO TEMPORAL DA INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.127/2011

9. Inicialmente, compete mencionar que o auto de infração ora guerreado consubstanciou-se em norma acrescida em nosso ordenamento em momento posterior ao fato gerador do imposto sobre a renda.

10. Em que pese o respeitável argumento da r. fiscalização de que os rendimentos percebidos pelo Impugnante estão excluídos do regime de tributação por competência, em face do disposto no § 3º, do art. 2º, da Instrução Normativa nº 1.127/2011, é importante atentar que tal afirmação não merece guarida, tendo em vista que a apontada vedação foi inserida na IN regulamentadora apenas em 21 de março de 2012, não incidindo, portanto, nos pagamentos recebidos pelo Impugnante em 26 de maio de 2010.

11. Por conseguinte, até a inclusão de tal comando, não há falar em impossibilidade de tributação de aposentadoria, ainda que complementar, na forma dos Rendimentos Recebidos Acumuladamente. Esta interpretação genérica dos rendimentos constou em todos os julgados do P. Judiciário, e até mesmo em Solução de Consulta da Receita Federal, que, ainda em 2012 (apenas seis dias após a inclusão da vedação relativa à previdência complementar), assim orientou:

O Serviço de Orientação e Análise Tributária (Seort) da DRF/Novo Hamburgo apresentou questionamento a esta SRRF10/Disit acerca da aplicação do regime de tributação especial do IRPF, previsto no art. 12-Ada Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, nos casos em que o sujeito passivo ajuizou processo judicial para que fosse aplicado o regime de competência sobre os rendimentos que recebeu acumuladamente.

1.1. Relata a DRF que muitos contribuintes "demandaram ao Poder Judiciário a fim de que fosse declarado o direito à tributação dos rendimentos acumulados pelo regime de competência". Como consequência, o Judiciário "determinou que o cálculo do imposto devido sobre os rendimentos acumulados fosse apurado com base na jurisprudência do STJ, que estava consolidada no sentido de que, para o cálculo do imposto de renda incidente sobre valores pagos

acumuladamente (ou em atraso), devem ser consideradas as tabelas e alíquotas vigentes à época em que deveriam ter sido percebidos os rendimentos".

Até a edição da citada Medida Provisória, a tributação dos rendimentos em questão seguia a mesma regra a que se submetem os demais rendimentos recebidos acumuladamente, expressa no art. 12 da Lei n.º 7.713, de 1988 (incidência por ocasião da efetiva percepção dos rendimentos sobre o total dos rendimentos acumulados recebidos). Essa sistemática, aliás, corresponde à regra geral do IRPF, o tradicional "regime de caixa".

3.1. Inconformados com a incidência do IRPF pelo regime de caixa sobre rendimentos acumulados decorrentes, via de regra, de ações trabalhistas ou previdenciárias, os contribuintes recorriam ao Judiciário para que lhes fosse declarado o direito de ter os RRA tributados pelas tabelas e alíquotas da competência a que se refere cada pagamento.

3.2. Tantas foram as decisões favoráveis aos contribuintes que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) emitiu o Parecer PGFN/CRJ n.º 287, de 12 de fevereiro de 2009, aprovado por Despacho do Sr. Ministro da Fazenda, publicado no DOU de 13/5/2009, reconhecendo a existência de jurisprudência firme do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no sentido da tributação dos RRA pelo regime de competência. O parecer em questão ensejou a edição do Ato Declaratório PGFN n.º 1, de 27 de março de 2009, que autorizou a dispensa de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos nas ações judiciais em que se discute a matéria. Ressalve-se que o ato declaratório em tela teve os efeitos suspensos pelo Parecer PGFN/CRJ n.º 2.331, de 27 de outubro de 2010.

Assim, considerando que a partir da vigência da MP (28 de julho de 2010), a tributação dos RRA passa a se dar exclusivamente pela retenção do imposto pela fonte pagadora, feita conforme as regras do novo regime, e a única possibilidade de opção pelo regime de caixa se dá através da Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário do recebimento (§ 5º do art. 12A), tem-se que o regime especial passa a ser a regra, enquanto o regime de caixa passa a ser opcional.

4.2. Já para o período anterior à sua vigência, a MP n.º 497, de 2010, estabeleceu tratamento específico para os rendimentos recebidos entre 1º de janeiro de 2010 e o dia anterior à sua entrada em vigor. Com efeito, o § 7º do art. 12-A da Lei n.º 7.713, de 1988, na redação dada pela MP em questão, estabeleceu que no período em tela "os rendimentos de que trata o caput (...) poderão ser tributados na forma deste artigo, devendo ser informados na Declaração de Ajuste Anual referente ao ano-calendário de 2010". Sendo assim, para esse período (que vai de 1º de janeiro a 27 de julho de 2010) a regra geral fixada é a de tributação pelo regime de caixa, sendo que o novel regime especial pode ser aplicado, à opção do contribuinte, na Declaração de Ajuste Anual.

12. Ademais, ainda que o §3º do art. 2º da IN n.º 1.127/201/ não tenha vigência no caso em análise, por ser posterior a sua ocorrência, é válido mencionar que, mesmo que este vigesse a época dos fatos, ato normativo da Receita Federal do Brasil não tem o condão de ultrapassar as limitações legais para fazer distinção entre os contribuintes, sob pena de incorrer em inconstitucionalidade<sup>2</sup> (*sic*)

#### **B) RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE - TRIBUTAÇÃO PELO REGIME DE COMPETÊNCIA. PRECEDENTES DO STI EM SEDE DE RECURSO REPETITIVO E DO STF EM SEDE DE REPERCUSSÃO GERAL**

13. Por conseguinte, impende destacar que, demonstrada a inexistência de limitação legal à tributação de previdência complementar na forma acumulada a época dos fatos, é de se concluir que os rendimentos ora discutidos estão submetidos ao regime de tributação previsto no art. 12, da Lei n.º 7.713/88 - que versa sobre rendimentos recebidos acumuladamente. Para este dispositivo, deve ser dada a interpretação constitucional e compatível com os Princípios da

Capacidade Contributiva e da Isonomia, nos termos das decisões manifestadas pelo STJ e STF, na sistemáticas dos recursos repetitivos e da repercussão geral.

14. O entendimento já consolidado por meio dos acórdãos exarados no Recurso Extraordinário n.º 614.406/RS (DOC. 02) e no Recurso Especial n.º 1.118.429/SP (DOC. 03) determinam que:

a) a incidência do tributo dá-se no momento do recebimento do montante global e incidirá sobre sua totalidade;

b) o cálculo do Imposto sobre a Renda deve ter como parâmetro o valor de cada parcela mensal a que faria jus o beneficiário, e não o montante integral que lhe foi creditado.

15. Isso porque, em que pese a regra geral prevista para a tributação do Imposto de Renda de Pessoa Física - qual seja: o Regime de Caixa -, é de se admitir a existência de situações em que o respeito ao regramento comum enseja desigualdades e prejuízos aos contribuintes.

16. O quanto narrado acima pode ser verificado nos casos em que determinadas defasagens nos rendimentos a receber, ocasionadas por entes terceiros (como o não pagamento de benefícios previdenciários ou trabalhistas na forma em que devidos), exige dos sujeitos lesados o ingresso em juízo para obtenção dos valores que lhe são justos por direito.

17. Assim, na procedência de ação judicial que restabeleça quantias não pagas na data de seu vencimento, não pode o contribuinte ser tributado na mesma proporção em que se tributa rendimento inédito, como se fizesse jus ao mesmo somente no momento em que pago.

18. Foi muito bem exposto pelo MM. Marco Aurélio no julgamento do RE n.º 614.406, em sede de repercussão geral, o fato de que, nestes casos específicos, a tributação pelo Regime de Caixa onera o contribuinte em dois momentos:

1) quando da necessidade de propor ação judicial, arcando com custas e honorários advocatícios, para reaver valores que não lhe foram pagos na forma e na época em que devidos;

2) quando submetido à alíquota máxima do IR no recebimento das quantias acumuladas, em vez de submetido à alíquota da tabela progressiva respectiva à data do vencimento do montante devido, onde poder-se-ia, até mesmo, haver isenção, dependendo do soma mensal devida.

19. Calcado nestes argumentos é que foi julgada a inconstitucionalidade das interpretações que entendiam que o art. 12, da Lei n.º 7.713/88, determinava que a base de cálculo do Imposto de Renda seria o montante global recebido acumuladamente, majorando sua alíquota.

20. Mesmo que declarada sem supressão de texto, a interpretação de que o mencionado artigo estipula apenas os critérios material e temporal da norma (sem estabelecer seu critério quantitativo), permitiu que o mesmo permanecesse em nosso ordenamento, harmonizando-se com os Princípios Constitucionais da Capacidade Contributiva e da Isonomia. Tal interpretação é a de maior plausibilidade, eis que a redação do aludido dispositivo não estabelece a forma de cálculo do tributo, determinando apenas que a incidência do imposto dá-se no momento do recebimento da renda (critério temporal) e sobre toda verba acumulada<sup>3</sup> (critério material), senão vejamos:

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. (Vide Lei n.º 8.134, de 1990) (Vide Lei n.º 8.383, de 1991)

(Vide Lei n.º 8.848, de 1994) (Vide Lei n.º 9.250, de 1995)

21. Assim, em virtude da ambiguidade e da omissão do artigo supracitado, é que se permitiu lhe atribuir uma ótica constitucional, onde a fórmula de cálculo obedecerá aos princípios tributários vigentes, para estabelecer que a tributação respeitará os moldes válidos na data em que os rendimentos se tornaram devidos<sup>4</sup>.

22. Mesmo antes da declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, o STJ já havia firmado seu entendimento, consolidado em sede de Recurso Repetitivo, considerando (i) que a incidência do Imposto de Renda deve ocorrer no momento do recebimento das verbas acumuladas, e; (ii) que a sistemática de cálculo deve respeitar o Regime de Competência:

"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-Cdo CPC e do art. 80 da Resolução STJ 8/2008." (STJ, Recurso Especial n.º 1.118.429 - SP, Primeira Seção, Julgado em 24/03/2010, DJE 14/05/2010)

(...)

24. Paulo Caliendo, citado por Leandro Paulsen, in Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2005, p. 828, também asseverou:

Não seria tolerável que o contribuinte de modestas condições econômicas, prejudicado pelo **Poder Público (INSS)**, houvesse de suportar uma carga inpositiva como se abastado fosse. (...) O mínimo vital., é insuscetível de tributação. Assim, no caso de os valores mensais devidos aos contribuintes serem ínfimos, de forma que, quando adquirida mensalmente a disponibilidade jurídica, o total que deveria ter sido pago situar-se-ia abaixo do limite de isenção do imposto de renda. Desse modo, a retenção efetiva seria inconstitucional na medida em que fere os princípios da isonomia, capacidade contributiva e da vedação de confisco, garantias do Estado Democrático de Direito.

(Imposto sobre a Renda incidente nos Pagamentos Acumulados e em Atraso de Débitos Previdenciários. Interesse Público 24/101, abr/2004).

25. A própria PGFN já possibilitou a desistência em relação a discussões judiciais sobre a matéria (DOC. 04):

ATO DECLARATÓRIO N.º1, 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 n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5.º do Decreto n.º 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/N.º 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 inexista 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)

26. Entretanto, possivelmente em face à pendência de controvérsia sobre a matéria nos tribunais (Repercussão Geral no STF), a fonte pagadora (**Banco do Estado do Rio Grande do Sul - BANRISUL**) não reteve o Imposto sobre a Renda no ato do pagamento realizado ao Impugnante em 26/05/2010, na forma prevista no acórdão que julgou Recurso Repetitivo, publicado em 14/05/2010, apenas 12 dias antes.

27. Sendo assim, na elaboração de sua Declaração de Imposto de Renda em 2011 (Ano-Calendário 2010), o Impugnante obedeceu às instruções descritas na mais recente norma (art. 12-A, §7º da Lei n.º 7.713/88, inserido pela Lei n.º 12.350/2010), que até então, não fazia distinção entre a natureza dos proventos a título de aposentadoria previstos (regime geral ou complementar), vejamos:

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. (Incluído pela Lei n.º 12.350, de 2010)

§ 1º O imposto será retido pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento ou pela instituição financeira depositária do crédito e calculado sobre o montante dos rendimentos pagos, mediante a utilização de tabela progressiva resultante da multiplicação da quantidade de meses a que se refiram os rendimentos pelos valores constantes da tabela progressiva mensal correspondente ao mês do recebimento ou crédito. (Incluído pela Lei n.º 12.350, de 2010)

§ 2º Poderão ser excluídas as despesas, relativas ao montante dos rendimentos tributáveis, com ação judicial necessárias ao seu recebimento, inclusive de advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização. (Incluído pela Lei n.º 12.350, de 2010)

§ 7º Os rendimentos de que trata o caput, recebidos entre 10 de janeiro de 2010 e o dia anterior ao de publicação da Lei resultante da conversão da Medida Provisória no 497, de 27 de julho de 2010, poderão ser tributados na forma deste artigo, devendo ser informados na Declaração de Ajuste Anual referente ao ano-calendário de 2010. (Incluído pela Lei n.º 12.350, de 2010)

28. Salienta-se que, com base nas instruções legais acima delineadas, o Impugnante declarou à Receita Federal do Brasil o recebimento do montante relativo à sua aposentadoria paga em atraso, oferecendo-o à tributação na forma dos rendimentos acumulados previstos no art. 12 e § 70 do art. 12-A (casos em que a fonte pagadora não havia retido o imposto por ausência de determinação legais).

29. Desta feita, comprovada a legalidade da modalidade de tributação eleita pelo Impugnante, e a ilegalidade dos fundamentos que alicerçam o presente auto de infração, pugna-se pela improcedência total do mesmo.

## II- DOS PEDIDOS

30. Diante do exposto, requer a impugnante:

a) seja recebida e provida a presente Impugnação, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário, com base no art. 151, III do CTN

b) seja cancelado, "in totum", o Auto de Infração, haja vista a legalidade da forma de tributação adotada pelo Impugnante para seus rendimentos recebidos acumuladamente, a título de aposentadoria, com base no Regime de Competência;"

(...)

## Da Decisão da DRJ

A 1ª Turma da DRJ03, em sessão de 19 de abril de 2021, no acórdão 103-004.092, julgou a impugnação improcedente (fls. 154/168), conforme ementa abaixo reproduzida (fl. 154):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE TRIBUTAÇÃO. LANÇAMENTO NA FORMA DO ART. 12 DA LEI Nº 7.713 de 1988. PROCEDÊNCIA.

Apenas 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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

## Do Recurso Voluntário

O contribuinte foi cientificado da decisão da DRJ em 04/06/2021 (Edital de fls. 194/195) e interpôs recurso voluntário em 30/06/2021 (fls. 180/189), acompanhado de documentos (fls. 190/192), com os argumentos abaixo:

(...)

II— PRELIMINAR DE TRAMITAÇÃO PRIORITÁRIA — RECORRENTE IDOSO

III — SÍNTESE DOS FATOS

IV — DAS RAZÕES PARA REFORMA DO ACÓRDÃO

A) DA LIMITAÇÃO TEMPORAL DA INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.127/2011

B) RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE — TRIBUTAÇÃO PELO REGIME DE COMPETÊNCIA — RE 614.406/RS

V— DOS PEDIDOS

35. Diante do exposto, requer:

a) Seja recebido o presente recurso voluntário, restando suspensa a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, inc. III do CTN;

b) Seja provido o recurso voluntário, para que seja reformada a decisão recorrida, cancelando o crédito tributário lançado, tendo em vista que correta a conduta do recorrente na aplicação do regime de competência para fins de apuração de IRPF sobre rendimentos percebidos acumuladamente, consoante decisão proferida pelo STF no âmbito de Repercussão Geral<sup>6</sup>.

<sup>6</sup> RE 614.406/RS julgado pela sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C do Código de Processo Civil que devem ser reproduzidas pelos Conselheiros no julgamento dos Recursos no âmbito do CARF, nos termos do art. 62, §2º, do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho - RICARF, aprovado pela Portaria ME nº 343 de 2015.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Fl. 9 do Acórdão n.º 2201-011.401 - 2ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11080.720942/2015-76

## **Voto**

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade devendo pois ser conhecido.

### **PRELIMINAR**

#### **Tramitação Prioritária Processual. Estatuto do Idoso.**

De acordo com o artigo 71 da Lei n.º 10.741 de 2003<sup>1</sup>, é assegurado ao contribuinte que possuir mais de 60 anos a prioridade na tramitação dos processos e procedimentos e na execução dos atos e diligências em que figure como parte, em qualquer instância.

Em consulta ao sistema informatizado de processos, os presentes autos já estão previamente marcados como prioritários em razão do Estatuto do Idoso.

Assim, considerando que o pedido do Recorrente já está antecipadamente atendido, não há o que analisar quanto a esta questão.

#### **Da suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário**

O interessado requer seja reconhecida a suspensão de exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, inciso III do CTN.

A tempestiva interposição de impugnação ao lançamento tributário, gera efeitos de suspender a exigibilidade do crédito tributário e postergar, conseqüentemente, o vencimento da obrigação para o término do prazo fixado para o cumprimento da decisão definitiva no âmbito administrativo.

Deste modo, as reclamações e recursos apresentados nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo suspendem a exigibilidade do crédito tributário em litígio, consoante artigo 151, III do CTN combinado com o artigo 33 do Decreto n.º 70.235 de 1972.

### **MÉRITO**

A discussão cinge-se acerca do exame da possibilidade de recálculo do tributo devido, incidente sobre valores recebidos acumuladamente pelo Recorrente em razão de suplementação de aposentadoria paga por entidade fechada de previdência complementar — PETROS, originalmente lançado com base no regime de caixa, em sede de contencioso administrativo, ante as decisões do STJ, no Resp 1.118.429/SP e do STF, no RE 614.406/RS,

---

<sup>1</sup> LEI N.º 10.741, DE 1º DE OUTUBRO DE 2003. (Vide Decreto n.º 6.214, de 2007). Dispõe sobre o Estatuto da Pessoa Idosa e dá outras providências. (Redação dada pela Lei n.º 14.423, de 2022)

Art. 71. É assegurada prioridade na tramitação dos processos e procedimentos e na execução dos atos e diligências judiciais em que figure como parte ou interveniente pessoa com idade igual ou superior a 60 (sessenta) anos, em qualquer instância.

§ 1º O interessado na obtenção da prioridade a que alude este artigo, fazendo prova de sua idade, requererá o benefício à autoridade judiciária competente para decidir o feito, que determinará as providências a serem cumpridas, anotando-se essa circunstância em local visível nos autos do processo.

(...)

que firmaram o entendimento de que, no caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF deve ser calculado considerando-se as bases de cálculo e alíquotas conforme as competências a que se referem os rendimentos.

### **Da Tributação dos Rendimentos Recebidos Acumuladamente (RRA)**

O processo em tela refere-se aos rendimentos relativos à complementação de aposentadoria em decorrência do processo judicial n.º 001/1.05.2383565-9 (parcela incontroversa), que tramitou perante a 18ª Vara Cível do Foro Central de Porto Alegre, em face da Fundação Petrobrás de Seguridade Social - Petros, no montante de R\$ 786.985,05.

Por tratar-se de diferença de complementação de aposentadoria paga em 2010, por entidade de previdência privada (Fundação Petrobrás de Seguridade Social - Petros), tais rendimentos não se confundem com os rendimentos “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”, a que se refere o artigo 12-A da Lei n.º 7.713 de 1988 alterada posteriormente.

A fim de resolver a controvérsia, necessária uma brevíssima análise da evolução legislativa quanto à sistemática de incidência do imposto de renda sobre os rendimentos recebidos acumuladamente. Isto porque, conforme relatado, a Recorrente, em sua declaração de ajuste anual, incluiu o RRA referente à complementação de aposentadoria no campo “Rendimentos Tributáveis de Pessoa Jurídica Recebidos Acumuladamente pelo Titular”. Para tanto, utilizo-me, com a devida vênia, como razão de decidir o voto da ilustre Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, no Acórdão n.º 2202-005.072, em sessão de 9 de abril de 2019, nos seguintes termos:

(...)

O artigo 12 da Lei n.º 7.713 de 1988 previa que, para os rendimentos recebidos acumuladamente, relativos a 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) n.º 497, de 27 de julho de 2010, posteriormente convertida na Lei n.º 12.350 de 2010, acrescentou o artigo 12-A à Lei 7.713 de 1988, o qual alterou a sistemática de tributação dos RRAs. Calha a transcrição de sua redação original:

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

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

Os RRA, portanto, passaram a ser tributados exclusivamente na fonte, no mês de recebimento do crédito, em separado dos demais rendimentos auferidos no mês.

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

A MP nº 670, de 11 de março de 2015, convertida na Lei 13.149, de 21 de julho de 2015, deu nova redação ao art. 12-A da Lei 7.713/88, 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 nº 12.350/2010. Estariam submetidos, portanto, à sistemática do antigo art. 12, que, como visto, prescrevia que o imposto incidiria no mês da percepção dos rendimentos, utilizando-se as tabelas e alíquotas vigentes no momento de percepção da renda e considerando-se o valor total pago extemporaneamente.

Todavia, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 614.406/RS, em 23/10/2014, sob a sistemática do art. 543B 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 decorrentes de previdência complementar 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. A título exemplificativo, confira-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2014

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. DIFERENÇA DE APOSENTADORIA. PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR PRIVADA. TRIBUTAÇÃO.

Relativamente ao ano-calendário de 2014, os rendimentos recebidos acumuladamente pagos por entidade de previdência complementar, decorrentes de complementação do valor de aposentadoria, quando correspondentes a anos-calendário anteriores ao do recebimento, não estão enquadrados na sistemática de tributação exclusiva na fonte, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês. A incidência da tributação exclusivamente na fonte com respeito a essa natureza de rendimentos recebidos acumuladamente deu-se apenas a partir de 11 de março de 2015, com a publicação da Medida Provisória nº 670, de 2015.

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

A decisão definitiva de mérito no RE 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. **Apura-se o imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos acumulados percebidos no ano-calendário de 2014, relativamente a diferenças de aposentadoria paga por entidade de previdência complementar, com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se refiram tais rendimentos tributáveis, calculados de forma mensal, e não pelo montante global pago extemporaneamente** (Processo n.º 13054.720853/201734, Acórdão n.º 2201004.792 – 2ª Câmara /1ª Turma Ordinária, Sessão de 08 de novembro de 2018 – Sublinhas deste voto).

(...)

Em suma, da reprodução acima extrai-se, em conclusão, que os rendimentos pagos acumuladamente até **11/03/2015** por entidade de previdência privada, decorrentes de diferenças de complementação de aposentadoria, não estavam sujeitos à incidência do artigo 12-A da Lei n.º 7.713 de 1988, na redação dada pela Lei n.º 12.350 de 2010, estando, portanto, submetidos à sistemática do antigo artigo 12 da referida Lei n.º 7.713 de 1988, que 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, tendo em vista que o referido artigo 12 da Lei n.º 7.713 de 1988 foi declarado inconstitucional pelo STF e que esta decisão vincula o fisco e o próprio CARF, os rendimentos de previdência complementar recebidos acumuladamente, até **11/03/2015**, devem ser tributados pelo regime de competência.

### **Conclusão**

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para que seja efetuado o recálculo dos rendimentos recebidos acumuladamente com base nas tabelas e alíquotas vigentes à época em que estes eram devidos, observando-se a renda auferida pelo contribuinte mês a mês (regime de competência).

(documento assinado digitalmente)

Débora Fófano dos Santos