



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>11610.000231/2011-12</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2202-011.020 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	02 de outubro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ROBERTO MENDES CAMARGO (ESPÓLIO)
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Ano-calendário: 2007

**EMENTA**

OMISSÃO DE RENDA OU DE RENDIMENTOS. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE (RRA). INCONSTITUCIONALIDADE DO MODELO DE TRIBUTAÇÃO CONCENTRADO SEGUNDO OS PARÂMETROS EXISTENTES, VÁLIDOS E VIGENTES NO MOMENTO DO PAGAMENTO CONCENTRADO. NECESSIDADE DE ADEQUAR A TRIBUTAÇÃO AOS PARÂMETROS EXISTENTES, VIGENTES E VÁLIDOS POR OCASIÃO DE CADA FATO JURÍDICO DE INADIMPLEMENTO (MOMENTO EM QUE O INGRESSO OCORRERIA NÃO HOUVESSE O ILÍCITO).

Em precedente de eficácia geral e vinculante (erga omnes), de observância obrigatória (art. 62, § 2º do RICARF), o Supremo Tribunal Federal – STF declarou a inconstitucionalidade do art. 12 da Lei 7.713/1988, que determinava a tributação da renda ou de rendimentos pagos acumuladamente, segundo as regras e os parâmetros do momento em que houvesse os respectivos pagamentos ou os creditamentos.

Segundo a orientação vinculante da Corte, a tributação deve seguir por parâmetro a legislação existente, vigente e válida quando cada pagamento deveria ter sido realizado, mas não o foi (fato jurídico do inadimplemento).

Portanto, se os valores recebidos acumuladamente pelo sujeito passivo correspondem originariamente a quantias que, se pagas nas datas de vencimento corretas, estivessem no limite de isenção, estará descaracterizada a omissão de renda ou de rendimento identificada pela autoridade lançadora.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para determinar que o Imposto de Renda seja calculado pelo “regime de competência”, mediante a utilização das tabelas e alíquotas vigentes nas datas de ocorrência dos respectivos fatos geradores.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ana Claudia Borges de Oliveira, Raimundo Cassio Goncalves Lima (substituto[a] integral), Andressa Pegoraro Tomazela, Thiago Buschinelli Sorrentino, Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

## RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Contra o contribuinte acima identificado, foi lavrada a notificação de lançamento de fls. 06 a 07, relativa ao imposto sobre a renda das pessoas físicas do ano-calendário 2007, que apurou a seguinte infração:

- omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, no valor de R\$ 29.288,37. Fonte pagadora: Caixa Econômica Federal, CNPJ n.º 00.360.305/0001-04. Consta ainda, que na apuração do imposto devido, foi compensado o imposto de renda retido sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ 878,65.

Cientificada do lançamento em 22/12/2010 (fl. 13), a filha do contribuinte, já falecido, apresentou, em 13/01/2011, a impugnação de fl. 02, alegando que os rendimentos de revisão de aposentadoria não são tributáveis.

Solicita prioridade na análise de sua impugnação, com base no Estatuto do Idoso.

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Ano-calendário: 2007

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. AÇÃO JUDICIAL. BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO.

Os rendimentos recebidos acumuladamente pelo contribuinte em decorrência de ação judicial para obtenção de benefício previdenciário não têm caráter indenizatório e estão sujeitos à tributação na declaração de ajuste anual.

MULTA DE OFÍCIO. ESPÓLIO.

Quando se apurar, pela abertura da sucessão, que o de cujus não apresentou declaração de exercícios anteriores, ou o fez com omissão de rendimentos até a abertura da sucessão, cobrar-se-á do espólio o imposto respectivo, acrescido de juros moratórios e da multa de mora de 10%, sendo incabível, neste caso, a cobrança da multa de ofício de 75%.

Cientificado da decisão de primeira instância em 09/04/2019, o sujeito passivo interpôs, em 03/05/2019, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) juros de mora indevidos em razão da inobservância ao princípio da duração razoável do processo;
- b) a tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente em ação judicial deve ser feita sobre as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem tais rendimentos, mês a mês, e não sobre o montante global.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro(a) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Para boa compreensão do quadro fático, transcrevo o seguinte trecho do acórdão-recorrido:

A impugnação apresentada é tempestiva e uma vez que a mesma atende aos demais requisitos do Decreto n.º 70.235/72, de 06/03/1972 e alterações posteriores, dela tomo conhecimento.

Versam os autos sobre omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica decorrentes de ação judicial movida contra o Instituto Nacional do Seguro Social, objetivando a revisão de benefícios previdenciários.

Em sua defesa, o contribuinte alega que os rendimentos de revisão de aposentadoria não são tributáveis.

Em se tratando de rendimentos recebidos acumuladamente, cabe mencionar o que dispõem os artigos 56 e 640, do RIR/1999, *in verbis*:

*Art. 56. No caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto incidirá no mês do recebimento, sobre o total dos rendimentos, inclusive juros e atualização monetária (Lei nº 7.713, de 1988, art. 12).*

*Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, poderá ser deduzido o valor das despesas com ação judicial necessárias ao recebimento dos rendimentos, inclusive com advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização (Lei nº 7.713, de 1988, art. 12).*

*Art. 640. No caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto na fonte incidirá sobre o total dos rendimentos pagos no mês, inclusive sua atualização monetária e juros (Lei nº 7.713, de 1988, art. 12, e Lei nº 8.134, de 1990, art. 3º).*

Deve ser esclarecido que os rendimentos auferidos por pessoa física, via de regra, são tributáveis apenas no momento em que o contribuinte adquire a disponibilidade efetiva da renda. Vale dizer, a tributação da pessoa física se dá pelo regime de caixa, ou seja, o imposto só atinge o rendimento quando os valores já se encontram à disposição do contribuinte. É o que se extrai do disposto nos artigos 37, 38 e 39 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR - Decreto n.º 3.000/1999):

*“Art. 37. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados, bem como a renda presumida, no caso de sinais exteriores de riqueza (Lei nº 5.172, de 1966, art. 43, I e II, Lei nº 7.713/88, art. 3º, § 1º e Lei nº 8.021/90, art 6º, §1º).*

*Parágrafo único. Os que declararem rendimentos havidos de quaisquer bens em condomínio deverão mencionar esta circunstância (Decreto-Lei nº 5.844/43, art. 66).*

*Art. 38. A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º).*

*Art. 39. Os rendimentos serão tributados no mês em que forem recebidos, considerado como tal a entrega de recursos pela fonte pagadora, mesmo mediante depósito em instituição financeira em favor do beneficiário.”*

Assim, os rendimentos referentes a anos anteriores, recebidos por força de decisão judicial, devem ser oferecidos à tributação no mês do seu recebimento com incidência sobre a totalidade dos rendimentos, inclusive juros e atualização monetária, podendo ser deduzido o valor das despesas com a ação judicial

necessárias ao recebimento dos rendimentos, inclusive com advogados, se tiver sido pagas pelo contribuinte, sem indenização.

Deve ser frisado que os valores recebidos na ação judicial não se tratam de indenização por serem valores recebidos relativos a benefício previdenciário pagos em atraso. É de se esclarecer que o recebimento de tais valores não é indenização ou mera recomposição patrimonial, mas **renda** que o contribuinte havia deixado de receber na época própria e que só passou a integrar seu patrimônio no momento do pagamento.

Deve ser esclarecido ao impugnante que há isenção de imposto de renda sobre proventos de aposentadoria de declarante com 65 anos ou mais, até o limite estabelecido em lei. No caso, a isenção é prevista no art. 4, VI, da Lei 9.250/95, a seguir reproduzido:

*Art. 4º. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto de renda poderão ser deduzidas:*

*(...)*

*VI - a quantia de R\$ 900,00 (novecentos reais), correspondente à parcela isenta dos rendimentos provenientes de aposentadoria e pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, por qualquer pessoa jurídica de direito público interno, ou por entidade de previdência privada, a partir do mês em que o contribuinte completar sessenta e cinco anos de idade.(Vide Medida Provisória nº 22, de 8.1.2002).*

Para o ano-calendário de 2007, o limite mensal de isenção foi fixado em R\$ 1.313,69, conforme Lei n.º 11.482, de 31/05/2007.

Com base nesta lei, estão isentos a pensão e os proventos da inatividade pagos pela Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, por pessoa jurídica de direito público interno ou por entidade de previdência privada, a partir do mês em que o pensionista ou inativo completar 65 anos de idade, até o valor de R\$ 1.316,69 no ano-calendário de 2007. O valor excedente a esse limite está sujeito à incidência do imposto de renda na fonte e na declaração.

No caso em apreciação, verifica-se que o contribuinte, nascido em 31/01/1947 (fl. 19), no ano-calendário 2007 não havia ainda completado 65 anos, não fazendo jus à isenção prevista na Lei n.º11.482/2007.

Assim, os rendimentos referentes a anos anteriores, recebidos por força de decisão judicial, devem ser oferecidos à tributação no mês do seu recebimento com incidência sobre a totalidade dos rendimentos, inclusive juros e atualização monetária, podendo ser deduzido o valor das despesas com a ação judicial necessárias ao recebimento dos rendimentos, inclusive com advogados, se tiver sido pagas pelo contribuinte, sem indenização.

Segundo o art. 111, II, e o art. 176 do Código Tributário Nacional – CTN, a isenção é sempre decorrente de lei e a lei que a outorga deve ser interpretada literalmente, não podendo haver extensão.

Contudo, em relação à cobrança da multa de ofício, há de se observar o disposto no art. 23, §1º, do Decreto 3.000/1999 e do art. 964, I, b, do mesmo diploma legal, a seguir transcritos.

*Art. 23. ....*

*§ 1º Quando se apurar, pela abertura da sucessão, que o de cujus não apresentou declaração de exercícios anteriores, ou o fez com omissão de rendimentos até a abertura da sucessão, cobrar-se-á do espólio o imposto respectivo, acrescido de juros moratórios e da multa de mora prevista no art. 964, I, "b", observado, quando for o caso, o disposto no art. 874 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 49).*

*§ 2º Apurada a falta de pagamento de imposto devido pelo de cujus até a data da abertura da sucessão, será ele exigido do espólio acrescido de juros moratórios e da multa prevista no art. 950, observado, quando for o caso, o disposto no art. 874.*

*§ 3º Os créditos tributários, notificados ao de cujus antes da abertura da sucessão, ainda que neles incluídos encargos e penalidades, serão exigidos do espólio ou dos sucessores, observado o disposto no inciso I.*

*Art. 964. Serão aplicadas as seguintes penalidades:*

*I - multa de mora:*

*.....*

*b) de dez por cento sobre o imposto apurado pelo espólio, nos casos do § 1º do art. 23 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 49);*

Conforme certidão de óbito de fl. 11 o falecimento do contribuinte ocorreu em 26/09/2008, tendo sido a DIRPF/2008 entregue em 17/06/2008 e a notificação de lançamento emitida apenas em 13/12/2010. Fica, desta forma, comprovado que o lançamento do crédito tributário ocorreu após a abertura da sucessão, de modo é inaplicável a multa de ofício, devendo, neste caso, incidir a multa de mora de 10% de que trata o art. 964, I, b, do Decreto 3.000/1999, cuja matriz legal é o art. 49 do Decreto-Lei nº 5.844/1943.

Desta forma, voto no sentido de considerar improcedente a impugnação apresentada mantendo parcialmente o crédito tributário como a seguir se demonstra.

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (em REAIS)**

Ano-calendário 2007	Exigido	Exonerado	Mantido

Imposto	4.604,62	0,00	4.604,62
Multa de ofício (10%)	3.453,46	2.993,00	460,46

Encaminhe-se o presente processo para a EQCOB/DERAT/SP – SP, para ciência do contribuinte do inteiro teor do presente Acórdão, facultando-lhe recurso ao CARF.

A questão de fundo devolvida ao conhecimento deste Colegiado consiste em decidir-se se houve omissão de receita e da respectiva tributação, na medida em que os rendimentos recebidos pelo sujeito passivo foram pagos ou creditados de modo concentrado, embora refiram-se a fatos jurídicos esparsos cuja inadimplência fora reconhecida em sentença judicial.

Por ocasião do julgamento do RE 614.406-RG, com eficácia vinculante e geral (*erga omnes*), o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade do art. 12 da Lei 7.713/1988, que determinava a tributação da renda ou de rendimentos pagos acumuladamente, em virtude de sentença judicial, segundo as regras e os parâmetros do momento em que houvesse os respectivos pagamento ou o creditamento.

A Corte entendeu que a tributação deveria seguir os parâmetros existentes por ocasião de cada fato jurídico de inadimplemento, isto é, que o sujeito passivo obrigado a buscar a tutela jurisdicional em razão da inadimplência fosse tributado nos mesmos termos de seus análogos, que receberam os valores sem que a entidade pagadora tivesse violado o respectivo direito subjetivo ao recebimento.

Referido precedente foi assim ementado:

**IMPOSTO DE RENDA – PERCEPÇÃO CUMULATIVA DE VALORES – ALÍQUOTA.**

A percepção cumulativa de valores há de ser considerada, para efeito de fixação de alíquotas, presentes, individualmente, os exercícios envolvidos.

(RE 614406, Relator(a): ROSA WEBER, Relator(a) p/ Acórdão: MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 23/10/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-233 DIVULG 26-11-2014 PUBLIC 27-11-2014)

Em atenção à decisão do STF, a Secretaria da Receita Federal adequou a legislação infraordinária, como se vê, e.g., na IN 1.500/2014.

Nos termos do art. 62, § 2º do RICARF, o acórdão dotado de eficácia geral e vinculante é de observância obrigatória, e o precedente específico em questão vem sendo aplicado pelo CARF, como se lê na seguinte ementa:

**Numero do processo:** 10580.720707/2017-62

**Turma:** Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

**Câmara:** Quarta Câmara

**Seção:** Segunda Seção de Julgamento

**Data da sessão:** Tue Oct 02 00:00:00 UTC 2018

**Data da publicação:** Mon Nov 12 00:00:00 UTC 2018

**EMENTA:** Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2015 RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. DIFERENÇAS DE APOSENTADORIA. PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR PRIVADA. Relativamente ao ano calendário de 2014, os rendimentos recebidos acumuladamente pagos por entidade de previdência complementar não estavam enquadrados na sistemática de tributação exclusiva na fonte, em separado dos demais rendimentos. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF). O Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do RE nº 614.406/RS, em sede de repercussão geral, e com aplicação obrigatória no âmbito do CARF, conforme dispõe o art. 62, § 2º do RICARF, entendeu que a sistemática de cálculo do imposto de renda sobre os rendimentos recebidos acumuladamente deveria levar em consideração o regime de competência para o cálculo mensal do imposto sobre a renda devido pela pessoa física, com a utilização das tabelas progressivas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos e não pelo montante global pago.

**Numero da decisão:** 2401-005.782

**Decisão:** Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do Imposto sobre a Renda relativo aos rendimentos recebidos acumuladamente omitidos pelo contribuinte, no importe de R\$ 148.662,01, com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referiram tais rendimentos, observando a renda auferida mês a mês pelo contribuinte, conforme competências compreendidas na ação (regime de competência). (assinado digitalmente) Miriam Denise Xavier - Presidente (assinado digitalmente) Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Andréa Viana Arrais Egypto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Suplente Convocada), Rayd Santana Ferreira, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Luciana Matos Pereira Barbosa, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier (Presidente)

**Nome do relator:** ANDREA VIANA ARRAIS EGYPTO

Diante da inconstitucionalidade da tributação concentrada dos rendimentos recebidos acumuladamente, deve a autoridade fiscal competente desmembrar os valores totais recebidos segundo as datas em que o pagamento originário seria devido, para aplicação da legislação de regência, tanto a que define alíquotas como a que define faixas de isenção.

Em relação à multa, a revisão pretendida pela recorrente não encontra amparo legal no PAF, por falta de previsão nos textos de direito positivo, sem a utilização de técnica de controle de constitucionalidade.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para determinar o recálculo do imposto sobre os rendimentos recebidos acumuladamente pelo regime de competência, com base nas tabelas mensais e respectivas alíquotas dos períodos a que se referem os rendimentos, aplicadas sobre os valores como se tivessem sido percebidos mês a mês, se desse procedimento resultar redução do crédito tributário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino