



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 11610.007888/2009-96
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-010.206 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de julho de 2021
Recorrente MARILENE CARNEVALLI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. PRAZO.

No caso de lançamento por homologação, havendo antecipação de pagamento, o prazo de cinco anos para Fazenda Pública efetuar o lançamento de ofício tem seu termo inicial na data de ocorrência dos fatos geradores ou no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no caso de não haver antecipação de pagamento.

IRPF. FATO GERADOR PERIÓDICO OU COMPLEXIVO.

Como o fato gerador do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) se apresenta como periódico ou complexo de periodicidade anual, o mesmo só se completa em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário.

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Consoante decidido pelo STF através da sistemática estabelecida pelo art. 543-B do CPC no âmbito do RE 614.406/RS, o IRPF sobre os rendimentos recebidos acumuladamente deve ser calculado utilizando-se as tabelas e alíquotas do imposto vigentes a cada mês de referência (regime de competência).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário e determinar, de ofício, o recálculo do crédito tributário pelo regime de competência, utilizando-se as tabelas e alíquotas vigentes nos meses de referência dos rendimentos recebidos acumuladamente. Vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz e Denny Medeiros da Silveira (relator), que apenas negaram provimento ao recurso voluntário. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gregório Rechmann Junior.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente e Relator

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Renata Toratti Cassini e Ricardo Chiavegatto de Lima (Suplente Convocado).

Relatório

Transcrevemos o relatório constante do Acórdão nº 12-62.933, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) no Rio de Janeiro I/RJ, fls. 35 a 40:

Em procedimento de revisão interna de declaração de rendimentos correspondente ao ano calendário de 2004, foi lavrada a notificação de lançamento de fls. 9 a 16, em que foram apuradas as infrações de:

*Omissão de Rendimentos provenientes de processo trabalhista nº 642/92 que tramitou na 15ª Vara do Trabalho de São Paulo, no valor de R\$ 98.909,65 (fls. 10 a 12);

*Dedução indevida de Previdência Oficial de R\$ 86.001,12 (fl. 13); e,

*Compensação indevida de imposto de renda retido na fonte de R\$ 13.273,84 (fl. 14).

Em virtude dessa infração, foi apurado o crédito tributário de R\$ 83.898,59 calculado até 31.07.2009 (fl. 9).

A descrição dos fatos e o enquadramento legal constam na notificação em pauta.

Inconformada, a Interessada por meio de procuradora devidamente habilitada (fl. 17) apresentou a impugnação de fls. 2 a 7, com as razões ali expostas.

Junta documentação.

Ao julgar a impugnação, em 29/1/14, a 18ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro I/RJ concluiu, por unanimidade de votos, pela sua improcedência, consignando a seguinte ementa no *decisum*:

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Em se tratando de rendimentos sujeitos ao ajuste anual e tendo havido a antecipação do pagamento do Imposto retido na fonte do contribuinte, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados a partir da data do fato gerador do imposto de renda (art. 150, §4º, do CTN).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREVIDÊNCIA OFICIAL E DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE.

É de se manter o lançamento quando a contribuinte não junta à peça impugnatória documentação probante contrapondo o feito fiscal.

Cientificada da decisão de primeira instância, em 25/9/14, segundo o Aviso de Recebimento (AR) de fl. 45, a Contribuinte, por meio de suas advogadas (procuração de fl. 56), interpôs o recurso voluntário de fls. 48 a 55, em 21/10/14, alegando o que segue:

Do sujeito passivo da obrigação

Primeiramente, cumpre esclarecer que a Administração Pública insiste em dizer que o contribuinte não trouxe aos autos documentação apresentando provas no sentido de demonstrar que o valor recebido teria natureza isenta.

Ocorre que, conforme consta do Termo de Acordo Homologado na Justiça do Trabalho resta claro que a obrigação principal do débito pertencia ao Banco Sofisa S/A e não à Recorrente.

A decisão que homologou o acordo foi clara no sentido de que os valores declarados naquele ato eram valores líquidos a serem recebidos pela Recorrente, e sobre os quais o Banco Sofisa S/A recolheu a tributação pertinente, dentre elas, o Imposto de Renda.

O Termo de Acordo Trabalhista indicou, por meio de transferência, o responsável pelo cumprimento da obrigação tributária, seja na realização dos cálculos e atualizações, seja no recolhimento dos tributos incidentes no acordo trabalhista. Sendo assim, a Recorrente passou a ser responsável subsidiária, nos moldes do que dispõe o art. 128 do CTN.

O Termo de Acordo Trabalhista indicou, por meio de transferência, o responsável pelo cumprimento da obrigação tributária, seja na realização dos cálculos e atualizações, seja no recolhimento dos tributos incidentes no acordo trabalhista. Sendo assim, a Recorrente passou a ser responsável subsidiária, nos moldes do que dispõe o art. 128 do CTN.

Sendo certo que a obrigação tributária cabia ao Banco Sofisa S/A e tendo este agido de má-fé pelo não cumprimento dos termos do acordo trabalhista homologado, não há qualquer possibilidade da Administração Pública intimar a Recorrente ao recolhimento do imposto ora discutido.

[...]

Sendo assim, deveria ter notificado como sujeito passivo das obrigações tributárias elencadas na Notificação de Lançamento nº 2005/608451522134183, o Banco Sofisa S/A, e não a Recorrente, haja vista que cabe a ele a responsabilidade pela diferença do valor ora cobrado.

[...]

Da ocorrência do fato gerador

Quando tratar-se de rendimento do trabalho assalariado pago por pessoas jurídicas, o art. 7º, da Lei nº 7.713/88, estabelece que ficam sujeitos ao imposto de renda retido na fonte por ocasião de cada pagamento ou crédito, com base na tabela progressiva mensal, ou seja, o imposto passa a ser devido a partir do momento em que for recebida a remuneração. O inc. II, do art. 52, da Lei nº 8.393/81, com a redação dada pela Lei nº 8.850/94, dispõe que o pagamento do imposto de renda retido na fonte (IRRF) deve ser efetuado até o último dia do mês subsequente ao de ocorrência do fato gerador.

Sendo assim, diante do fato de que o imposto somente passa a ser devido a partir do momento em que foi recebida a remuneração, conclui-se que a data do fato gerador do primeiro lançamento passaria a ser em setembro de 2002 e não mais no dia 31 de dezembro de 2004, haja vista ter sido realizado dois pagamentos, ao passo que há dois fatos geradores a serem considerados.

Do exposto, tem-se que os valores exigidos em notificação de lançamento de crédito tributário decorrente do primeiro pagamento acordado, são totalmente indevidos, porque fulminado o direito da fazenda os questionar, pela decadência.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira, Relator.

Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço.

Da sujeição passiva

Segundo a defesa, alega a Recorrente ser o Banco Sofisa S/A o sujeito passivo da obrigação tributária e que a Notificação de Lançamento deveria ter sido lavrada em nome deste, porém, não merece guarir tal alegação.

Vejamos o que diz o Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172, de 25/10/66, a respeito:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

[...]

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

[...]

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

Conforme se observa, o sujeito passivo da obrigação tributária principal é a pessoa obrigada ao pagamento do tributo e se diz “contribuinte” quando tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador, o qual, no caso em tela, corresponde à aquisição da disponibilidade econômica de renda auferida em processo judicial trabalhista.

Atente-se que o art. 45 é muito claro ao qualificar como contribuinte o titular da disponibilidade de renda, que é exatamente a situação na qual se encontra a Recorrente.

Ademais, à luz do que dispõe o § único do art. 45, a fonte pagadora pode ser, no muito, responsável pela retenção e recolhimento do imposto devido pela contribuinte, porém, cabe a esta, quando do ajuste anual, informar os rendimentos recebidos no ano-calendário, apurar o imposto devido, compensar eventuais recolhimentos efetuados durante o ano e recolher a diferença faltante, caso exista.

Portanto, não há como situar a fonte pagadora no polo passivo da relação tributária em comento, e nem mesmo a Recorrente na condição de responsável subsidiária, como assim pleiteia em seu recurso.

Da alegada decadência

Segundo a Recorrente, uma vez que recebeu dois pagamentos na ação trabalhista, ou seja, um em 2002 e outro em 2004, o crédito tributário referente ao primeiro pagamento seria indevido, pois teria sido atingido pela decadência.

Antes de considerações outras, para melhor análise da questão, trazemos os seguintes dispositivos do CTN que tratam do prazo decadencial:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

[...]

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Como se vê, é de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, o prazo para a Fazenda Nacional apurar e lançar seus créditos, nas hipóteses em que o tributo obedeça ao regime de lançamento por homologação e desde que haja início de pagamento (antecipação), ainda que parcial (art. 150, § 4º, do CTN), ou a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, na hipótese de inexistência de início de pagamento (art. 173, I, do CTN), ou na ocorrência de dolo, fraude ou simulação (parte final do § 4º, art. 150, do CTN).

Pois bem, vejamos o seguinte excerto do relatório que acompanha a Notificação de Lançamento (fl. 10 e 12):

**Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica
Decorrentes de Ação Trabalhista.**

Da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, e das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, constatou-se omissão de rendimentos tributáveis recebidos acumuladamente em virtude de processo judicial trabalhista, no valor de R\$ *****98.909,65 auferidos pelo titular e/ou dependentes. Na apuração do imposto devido, foi compensado o Imposto Retido na Fonte (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ *****0,00.

[...]

Rendimento recebido em 2004, com base de cálculo reajustado: R\$ 454.997,20

Subtraindo-se o rendimento declarado na DIRPF¹ de R\$ 356.087,55 do montante de R\$ 454.997,20, reajustado pela fiscalização e recebido pela Recorrente em 2004, chega-se ao resultado de R\$ 98.909,65, que corresponde à omissão apurada.

Portanto, o rendimento que compõe o objeto do lançamento, discutido nesse processo, foi recebido em 2004, sendo nesse sentido, inclusive, a decisão recorrida. Confira-se:

Repise-se, que a notificação analisada trata de crédito tributário proveniente do ano calendário de 2004 conforme a Complementação da Descrição dos Fatos Ação Trabalhista recebida em 2004 em complemento ao valor incontroverso que fora recebido em 2002 (fl. 10).

Logo, tendo em vista que o fato gerador do Imposto de Renda Pessoa Física se apresenta como periódico ou complexo de periodicidade anual, pois se realiza ao longo de um intervalo de tempo, e só se completa em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário, como o lançamento foi cientificado à Recorrente em 27/7/09 (fl. 26), o crédito lançado não restou atingido pela decadência, nem pela regra do art. 150, § 4º, do CTN, e nem pela regra do art. 173, inciso I, do mesmo diploma.

Conclusão

Isso posto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira

¹ Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física.

Voto Vencedor

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Redator Designado.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de Notificação de Lançamento com vistas a exigir débito do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) em decorrência da constatação, pela Fiscalização, das seguintes infrações cometidas pela Contribuinte:

*Omissão de Rendimentos provenientes de processo trabalhista nº 642/92 que tramitou na 15ª Vara do Trabalho de São Paulo, no valor de R\$ 98.909,65;

*Dedução indevida de Previdência Oficial de R\$ 86.001,12; e,

*Compensação indevida de imposto de renda retido na fonte de R\$ 13.273,84.

Pois bem!!

Embora não alegado pela Contribuinte - mas enfrentada pela DRJ, ressalte-se - impõe-se analisar a tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente em decorrência de ação judicial.

Sobre o tema, o órgão julgador de primeira instância concluiu que *a importância recebida acumuladamente em cumprimento de decisões da Justiça Trabalhista sofre a incidência do imposto de renda no momento do recebimento e portanto deve ser informada como rendimento tributável na Declaração de Ajuste Anual da pessoa física beneficiária nos termos da legislação em vigor.*

A CSRF possui reiterada jurisprudência, no sentido de que as diferenças decorrentes de verbas salariais, ainda que recebidas acumuladamente pelo contribuinte, devem ser tributadas pelo imposto sobre a renda com a aplicação das tabelas progressivas vigentes à época da aquisição dos rendimentos (meses em que foram apurados os rendimentos percebidos a menor), ou seja, de acordo com o regime de competência, consoante decidido pelo STF no âmbito do RE 614.406/RS, submetido à sistemática da repercussão geral prevista no artigo 543-B do Código de Processo Civil.

Neste sentido, confira-se a razões de decidir do voto vencedor do conselheiro Heitor de Souza Lima Junior no Acórdão 9202-005650, as quais adoto como fundamento do presente voto, *in verbis*:

Reitero aqui, inicialmente, com a devida vênia ao posicionamento diverso de alguns Conselheiros desta casa, meu entendimento, já manifestado também na instância ordinária, de desnecessidade de observância obrigatória do decidido pelo STJ no âmbito do REsp 1.118.429/SP no caso sob análise, uma vez se estar a tratar ali, da tributação de benefícios previdenciários recebidos acumuladamente, situação fática notadamente diversa da dos presentes autos, onde não está a ser tratar de qualquer rubrica de benefício, mas sim de diferença remuneratória, auferida através de reclamatória trabalhista.

Sem dúvida, reconhece-se aqui, em linha com o recorrido, que a matéria sob litígio foi objeto de análise recente pelo STF, no âmbito do RE 614.406/RS, objeto de trânsito em julgado em 11/12/2014, feito que teve sua repercussão geral previamente reconhecida (em 20 de outubro de 2010), obedecida assim a sistemática prevista no art. 543-B do Código de Processo Civil vigente. Obrigatória, assim, a observância, por parte dos Conselheiros deste CARF dos ditames do Acórdão prolatado por aquela Suprema Corte em 23/10/2014, a partir de previsão regimental contida no art. 62, §2º do Anexo II do

Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

Reportando-me a este último julgado vinculante, noto, porém, que, ali, se acordou, por maioria de votos, em manter a decisão de piso do TRF4 acerca da inconstitucionalidade do art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988, devendo ocorrer, na forma ali determinada, a incidência mensal para o cálculo do imposto de renda correspondente à tabela progressiva vigente no período mensal em que apurado o rendimento percebido a menor – regime de competência (...)", afastando-se assim o regime de caixa.

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

A propósito, de se notar que os dispositivos legais que embasaram o lançamento constantes de e-fl. 14, em nenhum momento foram objeto de declaração de inconstitucionalidade ou de decisão em sede de recurso repetitivo de caráter definitivo que pudesse lhes afastar a aplicação ao caso in concreto.

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

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

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

Neste espeque, impõe-se a retificação do montante do crédito tributário, com a aplicação tanto das tabelas progressivas como das alíquotas vigentes à época da aquisição dos rendimentos, ou seja, de acordo com o regime de competência.

Conclusão

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário, determinando-se, entretanto, de ofício, o recálculo do crédito tributário lançado, com a aplicação tanto das tabelas progressivas como das alíquotas vigentes à época da aquisição dos rendimentos, ou seja, de acordo com o regime de competência.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior