



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



**Processo nº** 12448.725495/2011-74  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2001-005.532 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 21 de dezembro de 2022  
**Recorrente** MARIA AUXILIADORA GAMBATI RUAS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

**EMENTA**

**DEDUÇÃO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. REQUERIMENTO ADMINISTRATIVO. INDEDUTIBILIDADE.**

Se não houver ressarcimento, os honorários advocatícios pagos como contraprestação aos serviços jurídicos necessários ao ajuizamento de ação destinada a assegurar o reconhecimento do direito e a percepção de renda, rendimento ou proventos serão dedutíveis no cálculo do IRPF (art. 12 da Lei 7.713/1988).

A rigor, os valores pagos a título de honorários advocatícios, como contraprestação a serviços jurídicos de orientação, redação e acompanhamento de requerimento ou processo administrativo, são indedutíveis da base de cálculo do IRPF.

**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 no momento em que 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário 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.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (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 a contribuinte acima identificada, foi expedida notificação de lançamento (fls. 34 a 39), referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2009, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$ 3.713,71, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

A autuação decorreu de omissão de rendimentos recebidos de Instituto Nacional do Seguro Social, CNPJ 29.979.036/0001-40, no valor de R\$ 14.000,00, em conformidade com as informações prestadas em Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF).

A contribuinte apresentou Solicitação de Retificação de Lançamento (SRL) que foi indeferida (fl. 26).

Cientificada do indeferimento da SRL em 20/4/2011 (fl. 23), a contribuinte apresentou impugnação (fls. 2 e 3), em 29/4/2011, instruída com os documentos de fls. 4 a 19.

Argumenta, em síntese, que o valor tido como omitido refere-se a honorários advocatícios necessários à percepção dos rendimentos declarados. Narra os transtornos

enfrentados junto ao INSS que a levaram a contratar advogado para cuidar do processo administrativo.

A impugnação é tempestiva e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto 70.235/1972 e alterações.

A interessada argumenta que os honorários advocatícios pagos (R\$ 14.000,00, recibo de fl. 19) deveriam ser excluídos do montante tributável.

Entretanto, a possibilidade de exclusão de despesas necessárias à percepção de rendimentos recebidos acumuladamente, incluindo honorários advocatícios, restringe-se a ações judiciais, conforme expressamente previsto na Lei 7.713/1988, art. 12:

*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.** (grifos acrescentados)*

Assim, uma vez que os serviços advocatícios foram prestados em processo administrativo perante o INSS, impossível acatar o pleito da contribuinte.

Diante do exposto, voto por julgar improcedente a impugnação, mantendo a exigência formalizada.

AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES RESENDE

*Documento assinado digitalmente*

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)

Exercício: 2009

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.

A previsão legal de dedução de despesas necessárias à percepção de rendimentos recebidos acumuladamente, inclusive com advogados, restringe-se a ações judiciais.

Cientificado da decisão de primeira instância em 11/03/2015, o sujeito passivo interpôs, em 11/03/2015, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) as despesas com honorários advocatícios estão comprovadas nos autos;
- b) há ocorrência de bitributação.

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.

A questão de fundo devolvida ao conhecimento deste Colegiado consiste em decidir-se se honorários advocatícios pagos como contraprestação ao ingresso de requerimento administrativo são dedutíveis no cálculo do IRPF.

A autoridade lançadora detectou diferença entre a quantia paga pelo Instituto Nacional do Seguro Social – INSS à recorrente, e a respectiva quantia declarada na DAA/DIRPF, no valor de R\$ 14.000,00 (fls. 36).

Por seu turno, o órgão julgador de origem entendeu que tal quantia seria indedutível, na medida em que os honorários não foram pagos como contraprestação ao ajuizamento de ação, mas para a apresentação de requerimento administrativo (atual art. 12-A, § 1º da Lei 7.713/1988).

Em que pese meu entendimento pessoal, no sentido de que o critério determinante para o reconhecimento do direito à dedução é a circunstância de o serviço jurídico ser necessário à geração ou à percepção da renda ou do rendimento, e, portanto, a circunstância de essa atividade voltar-se indistintamente ao patrocínio de ação judicial ou à representação perante a administração (art. 43 do Código Tributário Nacional), reconheço que ainda não está claro se tal juízo prescinde ou não de aplicação de técnica decisória semelhante ao controle de constitucionalidade, o que é vedado neste âmbito (Súmula CARF 02).

De fato, tramita no Congresso Nacional o PL 5.268/2019, para ampliar a dedutibilidade dos pagamentos efetuados a profissionais e escritórios de advocacia. É possível que tal proposta se reduza à função meramente expletiva, tão-somente para corrigir o emprego equivocado da expressão “ação judicial” no texto do art. 12-A, § 1º da Lei 7.713/1988, sem alteração de sentido.

Porém, enquanto tal questão não for resolvida, adere-se à fundamentação empregada pelo órgão julgador de origem, no sentido de que apenas os honorários advocatícios pagos como contraprestação ao patrocínio de ação judicial são dedutíveis.

Também é imprescindível registrar que é possível identificar o recebimento acumulado de valores.

Tal matéria, embora não versada expressamente no pedido, pode ser conhecida de ofício, por força da regra da legalidade.

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 refiram 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: Cleber 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.

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 refiram 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.

Se necessário, a autoridade incumbida de dar cumprimento e de liquidar esta decisão poderá solicitar ao recorrente ou aos órgãos administrativos e jurisdicionais informações e documentos relativos à memória de cálculo, como, e.g., uma planilha que registre os períodos e os valores inadimplidos, a compor a quantia posteriormente recebida de uma única vez.

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