



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12898.000610/2009-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-005.328 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 24 de agosto de 2023
Recorrente MARIA CONCEIÇÃO DA SILVA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. RRA. REGIME DE COMPETÊNCIA. APLICABILIDADE.

Conforme tese fixada pelo STF em sede de repercussão geral (tema nº 368), o Imposto de Renda incidente sobre verbas recebidas acumuladamente deve observar o regime de competência, aplicável a alíquota correspondente ao valor recebido mês a mês, e não a relativa ao total satisfeito de uma única vez.

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 seja efetuado o recálculo do imposto com observância ao regime de competência.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (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 qualificado, em procedimento de revisão de declaração de ajuste, foi emitida a Notificação de Lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF (fls. 04), referente ao exercício 2005, ano-calendário 2004, por meio da qual foi apurado crédito tributário abaixo descrito:

DEMONSTRATIVO DO CREDITO TRIBUTÁRIO ' VALORES EM REAIS

IMPOSTO A PAGAR APURADO NESTA REVISÃO **22.526,64**

MULTA DE OFÍCIO (75% X 56.537,42) - OMISSÃO DE RENDIMENTOS -ART. 44, I, DA LEI 9.430/96 (passiva l de redução) **16.894,98**

RESTITUIÇÃO INDEVIDA A DEVOLVER **4.328,88**

JUROS DE MORA - cálculo valido ate 30/04/2009/Taxa Selic acumulada no período 51,60% X 4.328,88) ART. 61, § 3º DA LEI 9.430/96) **2.233,70**

VALOR DO CREDITO TRIBUTÁRIO APURADO 45.984,20

1.1. Conforme a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 06), a exigência decorreu da seguinte infração à legislação tributária:

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL

- RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS/OMISSÃO DE RENDIMENTOS:

OMISSÃO DE RENDIMENTO DECORRENTE DE DECISÃO DA JUSTIÇA FEDERAL, APURADO CONFORME DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE (DIRF) APRESENTADA PELA CAIXA ECONOMICA FEDERAL, CNPJ 00.360.305/0001-04, NO VALOR DE R\$ 145.296,24, COM IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE DE R\$ 4.358,88.

A CONTRIBUINTE REGULARMENTE INTIMADA A JUSTIFICAR O MOTIVO PELO QUAL OS RENDIMENTOS ACIMA NÃO FORAM DECLARADOS COMO TRIBUTÁVEIS, INFORMOU QUE SE TRATAVA DE PENSÃO E ATRASADOS RECEBIDOS ATRAVÉS DO PROCESSO Nº 90.0018107-0, QUE TRAMITOU JUNTO A 14ª VARA FEDERAL NO RIO DE JANEIRO E APRESENTA OS DOCUMENTOS DE FLS. . DO VALOR INFORMADO PELA FONTE PAGADORA NA DIRF SUBTRAÍMOS O VALOR DE R\$ 29.069,24 PAGO A TÍTULO DE HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.

OS RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE EM CUMPRIMENTO DE DECISÃO JUDICIAL SÃO TRIBUTADOS NA FONTE NO MOMENTO EM QUE SE TORNAM DISPONÍVEIS PARA O BENEFICIÁRIO E NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE.

ENQUADRAMENTO LEGAL: ART. 12 DA LEI Nº 7.713/88; ART. 718 DO DECRETO Nº 3.000/99.

2. O contribuinte apresentou a impugnação de fls. 30/44, por intermédio de procuradores qualificados em fls. 45, juntamente com os documentos de fls. 48/51, alegando, em síntese, que:

- a ora impugnante tem como rendimento tão somente seu benefício previdenciário (pensão), cujo valor a coloca na faixa de isenção tributária, e se viu obrigada a ingressar com uma ação judicial (nº 90.0018107-0, 14ª Vara Federal RJ) para restabelecer seu benefício que havia sido suspenso, em virtude de disputa com as herdeiras de seu companheiro, tendo recebido seus benefícios atrasados cumulativamente no mês de março de 2004. Assim, por se encontrar sob o pálio da isenção, efetuou no exercício de 2005, ano-calendário de 2004, a sua declaração anual de isento, tendo obtido a restituição de IRRF no valor de R\$ 4.328,88, de modo que achava estar quites com suas obrigações de contribuinte;

- para sua grande surpresa, foi notificada em meados de 2008 a apresentar documentação comprobatória que justificasse o rendimento de R\$ 145.296,24, vez que esse havia sido corretamente declarado como isento, e apresentou a documentação relativa ao processo judicial; entretanto, em 14/05/2009 recebeu em sua residência a Notificação de Lançamento informando a exação de R\$ 45.984,20, sem, contudo, ter

considerado a autoridade fazendária que o valor recebido pela impugnante é apenas o somatório do montante de inúmeros meses sem recebimento de nenhum rendimento;

- conforme a jurisprudência dominante nos tribunais superiores, o imposto de renda não deve incidir sobre o valor total devido, mas sobre cada uma das parcelas devidas e não pagas na época própria, observando-se as alíquotas e faixas de isenção vigentes naquela época, de modo que, no caso presente, de valores recebidos em decorrência de procedência de ação judicial de retomada de benefício previdenciário, a interpretação literal da legislação tributária implica afronta aos princípios constitucionais da isonomia e da capacidade contributiva, pois a renda a ser tributada deve ser aquela auferida mês a mês pelo contribuinte, sendo descabido punir a impugnante com a cobrança de IRPF sobre o valor dos benefícios recebidos de forma acumulada, que, ademais, se se dividir o valor tido como rendimento tributável auferido e não declarado, pelos cerca de 168 meses de espera sem a percepção de nenhuma renda, a impugnante continuaria encaixada na faixa de isenção contributiva determinada em lei;

- alega, ainda, a falta de suporte fático para a devolução da restituição recebida e a inaplicabilidade da multa de ofício de 75% e dos juros, uma vez patente que a ora impugnante não se encontrava, na data da Declaração de Imposto de Renda, obrigada ao recolhimento dos valores apurados e tidos como devidos pela autoridade administrativa;

- requer, finalmente, a completa anulação do lançamento tributário, para desconstituir o indigitado crédito tributário a título de Imposto de Renda Pessoa Física, juntamente com a multa de ofício e seus consectários.

É o relatório.

Cientificado da decisão de primeira instância em 19/03/2015, o sujeito passivo interpôs, em 20/04/2015, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

a) a multa aplicada é improcedente;

b) os rendimentos recebidos acumuladamente devem ser tributados sob o regime de competência com emprego das 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) Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator(a)

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

O litígio recai sobre a tributação de rendimentos recebidos acumuladamente pelo critério da competência, consoante Recurso Extraordinário (RE) no 614.406/RS. A decisão de piso considerou inaplicável a tese defendida pela Recorrente:

(...)

4. Alega o impugnante, que os rendimentos recebidos referem-se ao período de 1990 a 2004 e que ainda que tenham sido pagos acumuladamente, para efeitos de apuração do imposto de renda devem ser consideradas as tabelas e alíquotas das épocas próprias, o que ainda a colocaria na faixa de isenção determinada em lei.

Ocorre que a tributação do Imposto de Renda das Pessoas Físicas é regida pelo regime de caixa, conforme dispõe o artigo 39 do Regulamento do Imposto Renda – RIR/99, aprovado pelo Decreto n.º 3.000/99 (abaixo transcrito), e não pelo regime de competência como quer o impugnante.

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.” (g.n)

Os artigos 56 e 640 do RIR/99 trazem disposições específicas para a apuração do imposto de renda sobre rendimentos recebidos acumuladamente, conforme segue:

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).

Desta forma, com base nos dispositivos legais citados, os rendimentos recebidos acumuladamente em razão de decisão judicial, devem ser oferecidos à tributação no mês de 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 tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização.

Não obstante o exposto, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, com fundamento no artigo 19, inciso II, da Lei nº 10.522, de 2002, combinado com o artigo 5º do Decreto nº 2.346, de 1997, e no Parecer PGFN/CRJ/Nº 287, de 2009, aprovado pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda, editou o Ato Declaratório PGFN nº 1, de 27 de março de 2009, que autorizou a dispensa de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistisse 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”.

Observe-se o que estabelece o artigo 19, inciso II e §§ 4º e 5º, da Lei nº 10.522/2002, com a redação dada pela Lei nº 11.033/2004:

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistisse outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre:

(...)

II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, ou do Superior Tribunal de Justiça, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda.

(...)

§ 4º A Secretaria da Receita Federal não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que trata o inciso II do caput deste artigo.

§ 5º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso.

Conforme prevê o § 4º do artigo 19 da Lei nº 10.522, de 2002, a emissão de ato declaratório pela PGFN produz efeitos imediatos em relação à atuação da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB.

Todavia, em virtude da decisão do Supremo Tribunal Federal pela existência de repercussão geral da matéria, por ocasião da resolução de questão de ordem nos autos dos Agravos Regimentais nos Recursos Extraordinários 614.406 e 614.232, o Ato Declaratório PGFN nº 1/2009 foi suspenso pelo Parecer PGFN/CRJ/Nº 2331/2010, com fundamento nas razões a seguir transcritas:

3. *Sucedee que, por ocasião da resolução de questão de ordem com repercussão geral reconhecida suscitada pela Fazenda Nacional nos autos dos AgRg nos **RREE 614.406 e 614.232**, o Plenário do STF reformou decisões monocráticas da Ministra Ellen Gracie que haviam negado seguimento a dois recursos extraordinários da União, nos quais se discutia a questão da constitucionalidade do art. 12 da Lei nº 7.713/88 (incidência do imposto de renda pessoa física sobre rendimentos percebidos acumuladamente) na sessão realizada no dia **20.10.2010**, restou assentada a consolidação da alteração de entendimento da Corte, seja o recurso extraordinário interposto pela alínea "a", seja interposto pela alínea "b" do permissivo constitucional e indicou que fará revisão do seu regimento interno quanto ao ponto.*

4. *A superveniência da decisão que declara a inconstitucionalidade de lei por tribunal de segunda instância altera as premissas existentes quando da manifestação de ausência de repercussão geral no **RE 592.211**, conforme se observa da notícia veiculada no site do STF no dia **20 de outubro**, cujo trecho é transcrito a seguir:*

Segundo a ministra, a superveniência da decisão que declara a inconstitucionalidade de lei por tribunal de segunda instância é um dado relevante a ser considerado, porque retira do mundo jurídico, no âmbito de competência territorial do tribunal, uma determinada norma jurídica que continua sendo aplicada nas demais regiões do país.

“Também se evidencia violação potencial à isonomia tributária”, afirmou a relatora. A regra constitucional da isonomia tributária (inciso II do artigo 150) impede que contribuintes em situação equivalente, regidos por uma mesma legislação federal, sofram tributação por critérios distintos.

Ao resumir a matéria, o decano do STF, ministro Celso de Mello, disse que “a controvérsia está, tal como demonstrou a ministra Ellen Gracie, impregnada de múltiplos aspectos envolvendo a aplicação do texto constitucional”, como a questão da uniformidade da tributação federal, o problema da isonomia e a questão da segurança jurídica em matéria tributária.

“Estou convencido de que, em situações excepcionais, nós precisamos abrir a porta do Supremo ao exame da matéria de fundo”, complementou o ministro Marco Aurélio. Ele acrescentou que o sensibiliza muito o fato de os recursos terem sido apresentados por meio de fundamento constitucional que torna o STF competente para julgar RE contra decisão que declara uma lei federal (ou um tratado) inconstitucional (alínea “b” do inciso III do artigo 102 da Constituição).

“Para mim, interposto o (recurso) extraordinário pela alínea ‘b’, a premissa é de que há repercussão geral”, disse o ministro Marco Aurélio.

5. *Ora, a declaração de inconstitucionalidade de lei federal por um tribunal regional federal gera um desequilíbrio violento na Federação, pois estabelece, no âmbito de competência desse tribunal, a inaplicabilidade de uma lei que, por sua natureza, deve vigorar sobre todo o território nacional. A falta de uniformidade da aplicação da legislação federal corresponde à grave violação a princípios basilares de Direito, como o da isonomia, o da segurança jurídica e o da livre concorrência, máxime em se tratando de tributos federais, que devem irradiar seus efeitos jurídicos sobre todo o território nacional de maneira uniforme.*

6. *E, nesse contexto, cumpre lembrar que a em. Ministra Carmem Lúcia, quando do julgamento do **RE 559.943**, demonstrou a existência da repercussão geral em questões constitucionais desta mesma natureza:*

“6. De se acrescentar, ainda, haver repercussão geral da matéria sob o ponto de vista jurídico. Tanto se evidencia quando uma lei tem a sua presunção de constitucionalidade questionada, fundamentadamente, em juízo, e, principalmente, quando se tem a acolhida da alegação de contrariedade ao texto da Constituição da República por algum ou alguns órgãos do Poder Judiciário”.

7. Tendo em vista que o **Ato Declaratório n. 01/2009**, lastreado no **Parecer PGFN/CRJ 287/2009**, foi editado em razão de jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça em sede recursal, e por existirem reiteradas decisões do Supremo Tribunal Federal que não admitiam os recursos extraordinários por ausência de violação direta à Constituição, observa-se a abertura de nova ótica para análise do tema, ultrapassando os fundamentos do ato declaratório.

8. Desta feita, verificada a existência de ótica constitucional sobre o tema, que possibilita um ambiente favorável para mudança da jurisprudência, até então pacífica, sugere-se, até o deslinde final da questão pelo Supremo Tribunal Federal, com uma nova pacificação, a suspensão dos efeitos do **Ato Declaratório n. 1, de 27 de março de 2009**.

Portanto, a matéria voltou a ser regida pelo artigo 12 da Lei nº 7.713/1988, base legal do artigo 56 do RIR/1999, acima reproduzido, de modo que correto o procedimento fiscal adotado, de considerar o regime de caixa, tendo em vista que o pagamento do valor de R\$ 145.296,24 referente à ação judicial ocorreu em abril de 2004 (cf. fls. 10).

6. Quanto à multa de ofício de 75%, o art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, prevê a imposição de multa nos casos em que ocorre lançamento de ofício. Segundo o dispositivo legal, a multa será calculada tendo como base a totalidade ou a diferença do tributo, conforme o caso requeira.

CONCLUSÃO

7. Desta forma, em face de todo o exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA da impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

(...)

Em síntese, a RECORRENTE alega que recebeu aposentadoria (fls. 45/51) tendo recebido seus benefícios atrasados cumulativamente de anos anteriores decorrentes da ação judicial (nº 90.0018107-0, 14ª Vara Federal RJ) que visou restabelecer seu benefício que havia sido suspenso, em virtude de disputa com as herdeiras de seu companheiro, sendo o recimento reconhecido em sua DIRPF do ano-calendário de 2004. A contribuinte sustenta que a coloca na faixa de isenção tributária e, por se tratar de rendimento recebido acumuladamente, defendeu a aplicação do regime de competência para fins de determinação da alíquota aplicável. Entendo que merece prosperar em parte a pretensão do Recorrente.

Em sessão do Supremo Tribunal Federal (STF) realizada no dia 23/10/2014, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 614.406/RS, com repercussão geral reconhecida, tendo como redator do acórdão o Ministro Marco Aurélio, o Plenário da Corte concluiu pela invalidade do artigo 12 da Lei nº 7.713 de 1988, no que tange à sistemática de cálculo para a incidência do imposto sobre os rendimentos recebidos acumuladamente, por violar os princípios da isonomia e da capacidade contributiva, previstos na Carta Política de 1988.

Com o afastamento do regime de caixa o Tribunal acolheu 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 ser adimplidos. A seguir a ementa do julgado:

IMPOSTO DE RENDA – PERCEPÇÃO CUMULATIVA DE VALORES – ALÍQUOTA. A percepção cumulativa de valores há de de ser considerada, para efeito

de fixação de alíquotas, presentes, individualmente, os exercícios envolvidos. (STF. RE nº 614.406/RS. DJE em 27/11/2014)

Na ocasião, foi firmada a seguinte tese de repercussão geral:

Repercussão Geral STF – Tema 368:

O Imposto de Renda incidente sobre verbas recebidas acumuladamente deve observar o regime de competência, aplicável a alíquota correspondente ao valor recebido mês a mês, e não a relativa ao total satisfeito de uma única vez.

Por ter sido sob a sistemática do art. 543-B do antigo CPC, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF

Neste mesmo sentido entende o CARF:

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. ART. 12 DA LEI Nº 7.713/88. INCONSTITUCIONALIDADE. REGIME DE COMPETÊNCIA. Aos rendimentos recebidos acumuladamente (RRA) recebidos no ano-calendário de 2005 aplica-se o regime de competência, calculando-se o imposto de renda com base nas tabelas vigentes a cada mês a que se refere o rendimento, conforme entendimento exarado na decisão definitiva de mérito do RE nº 614.406/RS, que concluiu pela inconstitucionalidade do art. 12 da Lei 7.713/88. (CARF. Acórdão nº 2202-007.311, julgado em 6/10/2020)

Diante desse contexto, em relação aos rendimentos recebidos acumuladamente deve ser aplicado ao presente caso a decisão proferida pelo STF em sede de repercussão geral.

Por conseguinte, o cálculo deve considerar as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se refiram tais rendimentos percebidos (fl. 33), realizando-se o cálculo de forma mensal, e não pelo montante global pago, como considerado pela autoridade fiscal lançadora. Ademais, o recálculo deverá considerar a eventual isenção no caso de o valor recebido tenha se dado com idade acima de 65 (sessenta e cinco) anos e sob o limite material do art. 6º, inciso XV, da lei 7.713/88, consoante sua vigência à época.

Cumprido ressaltar, contudo, que a presente decisão importa tão-somente em alteração da forma de apuração do imposto devido, utilizando-se o regime de competência para se promover as retificações devidas. Assim sendo, deve ser efetuado o recálculo do imposto com observância ao regime de competência.

Caso remanesça valor de imposto a pagar após o recálculo ora proposto, é de se manter a multa de ofício aplicada (75%), na forma do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, que prevê a imposição de multa nos casos em que ocorre lançamento de ofício, calculada tendo como base a totalidade ou a diferença do tributo, conforme o caso requeira. Isso porque é cabível, por expressa disposição legal, a aplicação da multa de 75% decorrente do lançamento de ofício quando formalizada a exigência de crédito tributário pela Administração Tributária, não sendo o CARF competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, a teor da Súmula CARF 2.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, nos termos das razões acima, para que seja efetuado o recálculo do imposto com observância ao regime de competência.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto