



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13433.000250/2006-03
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2301-005.652 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de setembro de 2018
Matéria Rendimentos Recebidos Acumuladamente
Recorrente ROSINEIDE ROCHA SOARES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002

PRELIMINAR - INEXIGIBILIDADE DE DEPÓSITO RECURSAL

Não há que se falar em depósito recursal, pois a norma que o exigia foi revogada.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

Nos termos da Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

NÃO RETENÇÃO PELA FONTE PAGADORA. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO NA PESSOA FÍSICA DO BENEFICIÁRIO.

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção, nos termos da Súmula CARF nº 12.

INCIDÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO.

É cabível a incidência da multa de ofício de 75% sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, que deverá ser exigida juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte. Não pode a autoridade administrativa negar-se a aplicar multa de ofício prevista em lei vigente.

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. PERÍODO ATÉ ANO-BASE 2009. DECISÃO DO STF DE INCONSTITUCIONALIDADE SEM REDUÇÃO DE TEXTO DO ART. 12 DA LEI 7.713/88 COM REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA. REPRODUÇÕES OBRIGATÓRIAS PELO CARF.

Conforme 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).

AÇÃO TRABALHISTA. VERBAS RECONHECIDAS. FGTS. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA.

A parcela dos rendimentos recebidos acumuladamente em virtude de ação judicial trabalhista relacionadas com o FGTS, cuja natureza puder ser comprovada, é isenta do IRPF nos termos do artigo 6º, V, da Lei n.º 7.713/88.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer das alegações de inconstitucionalidade de lei, rejeitar as preliminares, e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso para que, nos termos do voto do relator: (a) o IRPF sobre os rendimentos recebidos acumuladamente seja calculado utilizando-se as tabelas e alíquotas do imposto vigentes no mês em que a parcela foi reconhecida como devida, na decisão judicial, segundo os critérios estabelecidos pelo Resp. 1.470.720 e (b) sejam excluídos das bases de cálculo do lançamento os valores recebidos a título FGTS

(assinado digitalmente)

João Bellini Junior - Presidente

(assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Mauricio Vital, Wesley Rocha, Reginaldo Paixão Emos (suplente convocado para completar a representação fazendária), Alexandre Evaristo Pinto, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocada para substituir o conselheiro Antônio Sávio Nastureles, ausente justificadamente), Juliana Marteli Fais Feriato, Marcelo Freitas de Souza Costa e João Bellini Junior (Presidente). Ausentes, justificadamente, o conselheiro Antonio Savio Nastureles e o conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão 10-41.911, de 14/05/2009, (fls. 100 a 114).

Contra o contribuinte acima identificado foi emitido o Auto de Infração, relativamente ao ano-calendário de 2001, decorrente de classificação indevida de rendimentos na DIRPF, uma vez que rendimentos decorrentes de ação trabalhista foram declarados indevidamente como isentos e não tributáveis, em face da decisão da Juíza do Trabalho, nos termos do Provimento CG/TST 01/96 (fls. 29 a 30), onde consta no item 01 "a incompetência da Justiça do Trabalho para deliberar acerca de valores eventualmente devidos pelos autores das reclamações trabalhistas ao Imposto de Renda, em virtude da liquidação de sentenças condenatórias". Diante de tal contraditório, foi encaminhado relatório para a Procuradoria da Fazenda Nacional (14 a 18), para que fosse emitido parecer jurídico. De acordo com o Parecer

PFN/RN/RWSA nº 001/2006, a decisão acerca da não incidência do imposto de Renda não tem fundamento jurídico, assim sendo, caberá lançamento dos rendimentos classificados indevidamente com os devidos acréscimos legais, conforme Parecer da Fazenda Nacional (fls. 31 a 33).

Na sua impugnação (fls. 40 a 61), a recorrente informa que: (i) a impugnante, juntamente com mais 70 empregados da Caixa Econômica Federal recebeu desta o valor mencionado pela Receita Federal, por força de acordo judicial homologado pela Juíza da 1ª Vara do Trabalho de Mossoró/RN, mencionando expressamente que não havia incidência de imposto de renda sobre a quantia recebida e a Caixa Econômica Federal informou, para fins de declaração de ajuste anual, que o valor pago ao impugnante era isento e não tributável; (ii) em abril de 2002, a DRF/Mossoró instou a Caixa Econômica Federal a apresentar cópia do DARF referente ao recolhimento do IRPF, alertando que os comprovantes emitidos estavam errados, em vista disso, diversos empregados da Caixa solicitaram a emissão dos comprovantes de rendimentos de forma correta, tendo recebido a resposta de que os comprovantes estavam corretos e de que "não existe imposto de renda sobre conciliação, nos termos do Provimentos CG/TST 01/96", com a orientação para, caso fossem notificados, apresentarem os documentos recebidos no momento da liquidação da causa trabalhista; (iii) a Caixa Econômica Federal encaminhou à Receita Federal o ofício 63/2002, informando que ficou desobrigada de recolher o imposto de renda na fonte em virtude da decisão judicial homologatória estabelecer que não havia incidência de imposto de renda, tendo a Receita Federal resolvido efetuar o lançamento do crédito tributário em desfavor do impugnante e demais empregados da Caixa favorecidos com o acordo.

Ainda na impugnação, a impugnante alega, preliminarmente, que a Caixa Econômica Federal deveria ser a substituta tributária do contribuinte, de forma que o procedimento fiscal não poderia jamais ter sido voltado contra a pessoa do impugnante e sim contra aquela instituição financeira e que a impugnante cumpriu o disposto na decisão judicial, preenchendo a declaração de ajuste anual com base no comprovante de rendimentos fornecido pela Caixa Econômica Federal, onde a verba relativa ao fato gerador foi indicada como rendimento isento e não tributável, conforme orientação do Manual de Preenchimento da Declaração de Ajuste Anual.

No que tange ao mérito, a impugnante informa que ajuizou reclamação trabalhista contra a Caixa Econômica Federal, juntamente com mais 70 empregados, pleiteando o recebimento do índice de 26,05%, relativo à URP de fevereiro de 1989, e a integração destes valores às verbas salariais vencidas e vincendas e ao FGTS, férias, gratificação natalina e anuênios, sendo que após a condenação judicial da Caixa Econômica Federal, esta propôs um acordo, no qual ela pagaria os valores depositados em juízo, desde que os reclamantes renunciassem expressamente à incorporação inicialmente pleiteada, tendo sido aceito pelos reclamantes. Como decorrência de tal fato, a quantia recebida pela impugnante teria o escopo de compensá-la pela renúncia ao direito subjetivo de incorporação, tendo a natureza de indenização, não se configurando como renda na definição legal, mas um simples ressarcimento de um dano.

Ademais, na sentença homologatória do acordo, restou consignado que não incide imposto de renda sobre a conciliação, nos termos do Provimento CG/TST 01/96, porém a DRF/Natal enviou relatório à PFN/RN, solicitando orientação sobre a possibilidade de efetuar o lançamento com ou sem multa de ofício, tendo em vista a incongruência no Provimento CG/TST 01/96, no qual o item 01 afirma a incompetência da Justiça do Trabalho

para deliberar acerca de imposto de renda incidente em reclamações trabalhistas em virtude de sentenças condenatórias enquanto o item 03 afirma não incidir imposto de renda sobre quantias pagas a título de acordo na Justiça do Trabalho. Como resposta, foi emitido o Parecer nº 001/2005, concluindo que apenas as verbas de natureza salarial podem sofrer incidência de IRPF, ficando a base de cálculo do imposto, portanto, a depender da discriminação das verbas, porém, o procurador não endossou a aplicação da multa de ofício, tendo em vista que a culpa da retenção do imposto não poderia ser atribuída aos reclamantes beneficiados pela decisão.

Por fim, a impugnante assinala que nenhum centavo do valor recebido teria natureza salarial, requerendo uma perícia contábil, sendo certo que, se não conseguir discriminar as verbas de natureza salarial, a Receita Federal não poderá, por mera presunção, submeter todo o valor recebido à tributação, contrariando o disposto pela PFN/RN;

Em suma, a impugnante faz os seguintes pedidos: (i) que seja acolhida a preliminar de ilegitimidade passiva do impugnante, e, portanto, a nulidade do procedimento fiscal; (ii) caso a preliminar não seja acolhida, que se reconheça a não incidência de imposto de renda sobre a quantia recebida, seja por sua natureza indenizatória, seja por tratar-se de valor recebido a título de acordo homologado pela Justiça do Trabalho; (iii) se nenhuma das hipóteses anteriores for acolhida, que seja determinada a realização de perícia contábil, a fim de apurar o montante das verbas de natureza salarial, para servir como base de cálculo do imposto de renda; e (iv) que seja afastada a incidência de juros de mora e multa, uma vez que a culpa pela não retenção do imposto não pode ser atribuída ao impugnante.

A DRJ julgou a impugnação improcedente, e o acórdão recorrido (fls. 100 a) recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2001

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. ACORDO.

São tributáveis, na fonte e na declaração de ajuste anual da pessoa física beneficiária, os juros compensatórios ou moratórios de qualquer natureza, inclusive os que resultarem de sentença condenatória ou acordo, e quaisquer outras indenizações por atraso no pagamento de rendimentos provenientes do trabalho assalariado, das remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens, exceto aqueles correspondentes a rendimentos isentos ou não tributáveis.

FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO PELA FONTE PAGADORA.

A falta de retenção do imposto pela fonte pagadora não exonera o beneficiário dos rendimentos da obrigação de oferecê-los à tributação na declaração de ajuste, quando se tratar de rendimentos tributáveis.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

A extensão dos efeitos das decisões judiciais, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal acerca da inconstitucionalidade da lei que esteja em litígio e, ainda assim, desde que seja editado ato específico do Secretário da Receita Federal nesse sentido. Não estando enquadradas nesta hipótese, as sentenças judiciais só produzem efeitos para as partes entre as quais são dadas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO LITERAL.

A legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção deve ser interpretada literalmente.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas; proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

PEDIDO DE PERÍCIA E DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de realização de perícia e diligência, mormente quando ele não satisfaz os requisitos previstos na legislação de regência.

INCIDÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO.

É cabível a incidência da multa de ofício de 75% sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, que deverá ser exigida juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte. Não pode a autoridade administrativa negar-se a aplicar multa de ofício prevista em lei vigente.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE TAXA SELIC.

É cabível a incidência da taxa Selic sobre o valor do crédito, quando este não for integralmente pago no vencimento, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis.

Contra a decisão, o recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 120 a 160) alegando, em síntese, que: (i) inexistibilidade de depósito prévio ou de arrolamento de bens

para interposição de recursos ao Conselho de Contribuintes; (ii) ofensa ao princípio da capacidade contributiva; (iii) ilegitimidade passiva da recorrente; (iv) a vigência do Parecer Normativo SRF nº 1/02 não alcança o período de recebimento dos rendimentos; (v) a recorrente apenas observou o disposto no comprovante de rendimentos fornecido pela fonte pagadora; (vi) a Súmula 12 do 1º Conselho de Contribuintes não é aplicável ao caso, uma vez que se aplica somente à omissão de rendimentos e não se aplicaria a rendimentos declarados; (vii) a decisão judicial foi obedecida tanto pela recorrente quanto pela Caixa Econômica Federal; (viii) os rendimentos recebidos pela recorrente possuem caráter indenizatório, visto que se referem a diferenças de correção monetária e a integração desses valores a verbas vencidas e vincendas e seus consectários: FGTS, férias, gratificação de natal e anuênios; (ix) incoerência do julgamento da DRJ em relação ao Provimento CG/TST 01/96; (x) falta de harmonia entre o Poder Judiciário e a Receita Federal; (xi) falta de resposta da PGFN com relação a discriminação das parcelas do crédito tributário recebido pela recorrente; (xii) erro na aplicação da tabela progressiva do IRPF com relação aos rendimentos recebidos acumuladamente; (xiii) erro com relação à multa de ofício; (xiv) como não houve retenção do imposto de renda na fonte pela fonte pagadora, esta irá recolher o imposto reajustando a base, de forma que é como se ela assumisse o imposto devido pelo beneficiário.

Em resumo, a recorrente faz os seguintes pedidos: (i) que seja acolhida a preliminar na impugnação inicial de ilegitimidade passiva da recorrente, e por conseguinte, a nulidade "ab initio" do procedimento fiscal contra o mesmo instaurado, consoante elementos jurídicos e jurisprudenciais dissertados na impugnação inicial de primeira instância, determinando o imediato arquivamento do dito procedimento; (ii) que sejam acolhidas, da mesma forma, as preliminares neste recurso ordinário, levando-se em consideração os argumentos da impugnação de 1ª instância e a análise acerca do princípio da capacidade contributiva da contribuinte e a progressividade tributária atingindo níveis de confisco ou de cerceamento de outros direitos constitucionais, já que dentro desse raciocínio lógico e usando o bom senso em termos de capacidade contributiva a Caixa Econômica Federal é quem deveria se responsabilizar pelo recolhimento desse imposto, considerando o que determina o art. 725 do RIR/99 que declara que, quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue será considerada como líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o tributo; (iii) caso as preliminares não sejam acolhidas, que se reconheça a não incidência de imposto de renda sobre a quantia recebida, quer seja por sua natureza indenizatória, quer seja por se tratar de valor recebido em virtude de acordo homologado na Justiça do Trabalho, tendo em vista que a recorrente apenas informou em sua declaração anual de ajuste as informações prestadas pelo Poder Judiciário e confirmadas pela Fonte Pagadora, no caso a Caixa Econômica Federal; (iv) por fim, na remota hipótese do não acolhimento de uma das alternativas acima, tendo em vista que ficou demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

Em 7 de junho de 2017, a 1ª Turma da 3ª Câmara da 2ª Seção do CARF emitiu a Resolução n. 2301-000.658 (fls 170 e ss), que converteu o julgamento em diligência, para que a recorrente seja intimada a apresentar documentação comprobatória da natureza das verbas recebidas decorrente da ação judicial e da composição desses valores, demonstrando também o período a que se referem as verbas recebidas acumuladamente.

Como resposta à intimação (fls. 182 e ss), a Recorrente apresentou certidão da 1ª Vara do Trabalho de Mossoró/RN informando o montante bruto de R\$ 188.520,78 para 20/04/2001, sendo que R\$ 9.426,04 são devidos aos advogados a título de honorários advocatícios. Na fl. 208, verifica-se que a natureza dos rendimentos não é passível de enquadramento como parcela isenta de IRPF. Todavia, com relação ao período de competência

das verbas, a petição inicial menciona o pedido de índice de correção relativo ao mês de fevereiro de 1989 (fl. 195), mas não traz informação adicional, de modo que presume-se que tal rendimento poderia ser aplicável até novembro de 1991, data da petição inicial.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Depósito Prévio

Com relação à preliminar de desnecessidade de depósito prévio como condição para o processamento e conhecimento do presente recurso, destaco que o art. 19, inciso 1, da Medida Provisória nº 413, de 03 de janeiro de 2008, publicada no DOU de 04/01/2008, revogou os §§ e 2º do art. 126 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, que determinavam a realização de depósito prévio, correspondente ao valor de 30% da exigência, como requisito de admissibilidade do recurso voluntário:

"Art. 19. Ficam revogados:

1 - a partir da data da publicação desta Medida Provisória, os §§ 1º e 2º do art. 126 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991; "

A mencionada Medida Provisória, por sua vez, foi convertida na Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, cujo artigo 42, inciso 1, manteve a citada revogação..

Destarte, não é mais cabível o depósito recursal para o seguimento de recurso interposto em processo administrativo referente a créditos previdenciários.

Ofensa ao Princípio da Capacidade Contributiva

No tocante à ofensa do lançamento ao princípio da capacidade contribuinte, não assiste razão à Recorrente.

Como é sabido, os órgãos administrativos de julgamento do contencioso tributário não são competentes para se manifestar sobre a inconstitucionalidade da lei formalmente válida e de lançamento tributário efetuado com base na referida lei.

Nesse sentido, trata-se de assunto inclusive sumulado no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

"Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

Ilegitimidade Passiva da Recorrente, Vigência do Parecer Normativo SRF nº 1/02, Observância do disposto no comprovante de rendimentos fornecido pela fonte pagadora e Aplicação da Súmula 12 do 1º Conselho de Contribuintes

O contribuinte alega que, em 2002, a Receita Federal chegou a iniciar um procedimento contra a Caixa Econômica Federal, porém deu-se por satisfeita com a simples informação de que o imposto não fora retido em virtude de decisão judicial, transcrevendo parte do Parecer PFN/RN/RWSA nº 001/2006, proferido no processo 11598.000552/2005-84, no qual o Procurador entende que "a Fazenda não fica obrigada a cumprir qualquer comando da decisão homologada entre a Caixa Econômica Federal e os reclamantes, uma vez que tal decisão só produz efeitos inter partes", nada havendo para justificar o redirecionamento do procedimento fiscal, antes instaurado contra a Caixa por meio do Mandado de Procedimento Fiscal nº 04.2.02.00-2002-00093-1, datado de 22/04/2002, sendo utilizado "dois pesos e duas medidas".

Vale esclarecer que não há que se falar em "redirecionamento do procedimento fiscal, antes instaurado contra a Caixa", tendo em vista que o Mandado de Procedimento Fiscal - Diligência nº 04.2.02.00-2002-00093-1, datado de 22/04/2002, ao qual o contribuinte refere-se, foi emitido para o procedimento fiscal de "diligência" apenas para verificar o recolhimento do IRRF do termo de conciliação da reclamação nº RT 11.3373/91 pela Caixa Econômica Federal. Observa-se que o único Mandado de Procedimento Fiscal — Fiscalização constante do presente processo, refere-se ao próprio contribuinte.

No tocante à alegação de que a Receita Federal contaminou o procedimento fiscal com a eiva da nulidade, pois, se a decisão judicial não pode ser imposta à Fazenda Nacional, em atenção aos limites subjetivos da coisa julgada, a consequência lógica é que a Receita Federal pode exigir da Caixa Econômica Federal o recolhimento do tributo que entende devido, pois, o impugnante não tem legitimidade para figurar no pólo passivo do aludido procedimento, verifique-se o Decreto nº 70.235./72, que rege o processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários da União, estabelecendo, em seus artigos 59 e 60, "in verbis":

"Art. 59. São nulos:

I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa ou quando não influírem na solução do litígio."

Dessa forma, fica claro que não ocorreu a hipótese de nulidade prevista na legislação supracitada, uma vez que os atos foram lavrados pelo Auditor Fiscal da Receita Federal e, como o contribuinte revela conhecer a acusação que lhe foi imputada, rebatendo-a de forma pormenorizada, com impugnação que abrange questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa, não há que se falar em preterição do direito de defesa.

Ademais, após a emissão do Parecer da PFN/RN emitido em resposta à consulta da DRF/Natal, não resta dúvida em relação à incompetência da Justiça do Trabalho para deliberar acerca de valores eventualmente devidos pelos autores das reclamações trabalhistas a título de Imposto de Renda, em virtude da liquidação de sentenças condenatórias, nos termos do item 01 do Provimento CG/TST 01/96 (fls. 29 a 30), cuja competência pertence privativamente às autoridades tributárias da União, por meio da constituição do crédito tributário mediante lançamento, assim como, ao contrário do que alega o contribuinte, a possibilidade de aplicação da multa de ofício.

Dessa forma, não há que prosperar a alegação de observância pela recorrente do disposto no comprovante de rendimentos fornecido pela fonte pagadora.

Vale ressaltar ainda o disposto no Parecer Normativo SRF nº 1, de 24/09/2002, "in verbis":

"IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE. NÃO RETENÇÃO PELA FONTE PAGADORA. PENALIDADE. Constatada a falta de retenção do imposto, que tiver a natureza de antecipação, antes da data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, e, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de mora.

Verificada a falta de retenção após as datas referidas acima serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, até a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica; exigindo-se do contribuinte o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, caso este não tenha submetido os rendimentos à tributação.

Assim, ainda que não tenha havido retenção na fonte, o imposto de renda será exigido do contribuinte. Em que pese o referido parecer normativo tenha sido editado em um período posterior ao do recebimento dos rendimentos, não resta dúvida de que o Parecer Normativo é mera norma interpretativa, de forma que ele possui natureza declaratória e a sua

eficácia retroage até o momento em que a norma por ele interpretada começou a produzir efeitos. Nesse sentido, dispõe o Parecer Normativo Cosit nº 5/94:

"11. Indubitavelmente, o Parecer Normativo e o Ato Declaratório Normativo possuem em comum, essencialmente, a característica de serem, ambos, instrumentos através dos quais se veicula a interpretação adotada pela Secretária da Receita Federal no tocante a matéria atinente aos tributos por ela administrados.

12. Por serem de caráter interpretativo, reportam-se a normas integrantes da legislação tributária a eles preexistentes, limitando-se a explicitar-lhes o sentido e a fixar, em relação a elas, o entendimento da administração tributária.

13. Muito embora se incluam entre os atos normativos, o Parecer Normativo e o Ato Declaratório Normativo não possuem, todavia, natureza de ato constitutivo, uma vez que não se revestem do poder de criar, modificar ou extinguir relações jurídico-tributárias, em razão, precisamente, de seu caráter meramente interpretativo.

14. Como se sabe, os atos constitutivos produzem efeitos "ex nunc", daí por que o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25/10/66) estatui, em seu art. 105, que "A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes....", numa reafirmação do princípio de que a regra, no tocante a atos de natureza constitutiva, é a irretroatividade. O mesmo Código, entretanto, em seu art. 106, inciso I, contém norma excepcionante a esse respeito, por força da qual a lei, quando expressamente interpretativa, deve aplicar-se a ato ou fato pretérito em qualquer caso.

15. A hipótese de retroatividade contemplada pelo art. 106, I, do CTN, como se evidencia, é calcada, exatamente, na circunstância de que o ato interpretativo, ainda que a nível de lei - que é o ato constitutivo por excelência -, há que, face ao objetivo a que visa atingir, necessariamente reportar-se, em termos de aplicação, à data em que o ato interpretado começou a produzir efeitos, sendo, portanto, sua eficácia, "ex-tunc".

16. Por não se caracterizarem, pois, como atos constitutivos, o Parecer Normativo e o Ato Declaratório Normativo, por via de consequência, possuem natureza declaratória - não sendo demasiado lembrar que é da essência dos atos declaratórios a produção de efeitos retroativos -, salientando-se, por oportuno, que sua normatividade, por tal razão, tem por fundamento não o poder de criar norma, que não possuem, mas, sim, o poder vinculante do entendimento interpretativo neles expresso, o

qual, aliás, é próprio dos atos praticados pela autoridade administrativa no uso de suas atribuições legais.

17. À vista do exposto, resulta, em síntese, que:

a) o Parecer Normativo e o Ato Declaratório Normativo não possuem natureza constitutiva;

b) como atos interpretativos que são, não têm o poder de instituir normas, limitando-se a explicitar o sentido e o alcance das normas integrantes dos atos constitutivos que interpretam;

c) por possuírem natureza declaratória, sua eficácia retroage ao momento em que a norma por eles interpretada começou a produzir efeitos;

d) sua normatividade funda-se no poder vinculante do entendimento neles expresso em relação aos órgãos da administração tributária e aos sujeitos passivos alcançados pela orientação que propiciam".

Vale lembrar, ainda, que em igual sentido ao Parecer Normativo SRF 01/02, também dispõe a Súmula CARF nº 12, "in verbis":

Súmula CARF nº 12: Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção.

Ainda que a recorrente se atenha à questão semântica de que não houve omissão de rendimentos, uma vez que os rendimentos discutidos "in casu" foram declarados como rendimentos isentos, é importante destacar que o conteúdo da Súmula CARF nº 12 diz respeito à "omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual", de forma que o contribuinte que declara rendimentos tributáveis como rendimentos isentos omitiu a declaração de rendimentos tributáveis sujeitos à declaração de ajuste anual.

A partir da análise do Parecer Normativo SRF nº 1/02 e da Súmula CARF nº 12, verifica-se que a pessoa física fica responsável pelo pagamento do imposto de renda sobre os rendimentos tributáveis ainda que não tenha havido retenção pela fonte pagadora., o que corrobora a improcedência da alegação da recorrente de que a renda não deve ser tributada pois não houve retenção na fonte, ou que a tributação deveria ser redirecionada à fonte pagadora para que essa pagasse o imposto de renda com base em reajustamento da base de cálculo, assumindo o ônus do imposto devido.

Ante o exposto, não conheço das preliminares, uma vez que somente à época da fiscalização da declaração da pessoa física, é que foi verificada a omissão de rendimentos por parte da pessoa física beneficiária dos rendimentos e que a fonte pagadora não tinha procedido à retenção do imposto de renda, de forma que se aplica integralmente o disposto no Parecer Normativo SRF nº 1/02 e na Súmula CARF nº 12.

Incidência da Multa de Ofício

No que tange à solicitação para que seja afastada a incidência de juros de mora e multa, uma vez que a culpa pela não retenção do imposto não pode ser atribuída ao recorrente, cabe observar o inciso I do art.44 da Lei 9.430/96, que trata da multa de ofício, "in verbis":

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; (.)"

Ante o exposto, não resta dúvida de que é cabível a incidência da multa de ofício de 75% sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, que deverá ser exigida juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte, de forma que não pode a autoridade administrativa negar-se a aplicar multa de ofício prevista em lei vigente.

Rendimentos Recebidos Acumuladamente - Aplicação do Cálculo do Artigo 12-A da Lei nº 7.713/1988

Com relação à questão sobre a potencial ilegalidade da tributação integral dos valores de rendimentos recebidos de forma acumulada quando do efetivo recebimento, cumpre destacar que no ano-calendário de recebimento de rendimentos pelo recorrente, vigia o artigo 12 da Lei nº 7.713, de 1988, que possuía a seguinte redação:

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.

Todavia, a Lei 12.350, de 2010 introduziu o art. 12-A da Lei nº 7.713, de 1988, que definiu como regra, a tributação exclusiva na fonte para os rendimentos recebidos acumuladamente, quando decorrentes de rendimentos do trabalho, aposentadoria, pensão, reserva remunerada ou reforma, pagos pelas entidades públicas de previdência social:

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 12.350, de 2010)

Não há dúvida sobre a aplicação do art. 12-A da Lei nº 7.713/88 para os exercícios posteriores a 2010, no entanto, poderia haver dúvida sobre a aplicação do referido artigo para os exercícios anteriores a 2010. Ocorre que a questão da tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente de períodos até o ano-calendário 2009 foi recentemente objeto do Acórdão CSRF 9202-003.695, julgado em 27/01/2016, o qual recebeu a seguinte ementa:

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. 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).

Vale destacar que decidiu o STJ nos Recursos Especiais REsp 1.470.720 e REsp n1.118.429, ambos julgados sob rito do artigo 543-C do CPC que 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:

RESP 1.470.720

1. O valor do imposto de renda, apurado pelo regime de competência e em valores originais, deve ser corrigido, até a data da retenção na fonte sobre a totalidade de verba acumulada, pelo mesmo fator de atualização monetária dos valores recebidos acumuladamente (em ação trabalhista, como no caso, o FACDT - fator de atualização e conversão dos débitos trabalhistas). A taxa SELIC, como índice único de correção monetária do indébito, incidirá somente após a data da retenção indevida.

RESP 1.118.429

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-C do CPC e do art. 8º da Resolução STJ 8/2008.

Por fim, considerando que o presente caso estava sobrestado até o julgamento do Recurso Extraordinário 614406RS, pelo Supremo Tribunal Federal, conforme Resolução nº 2802000.134, e o referido Recurso Extraordinário foi julgado, sob rito do artigo 543-B do CPC, salientamos que a percepção cumulativa de valores há de ser considerada, para efeito de fixação de alíquotas, presentes, individualmente, os exercícios envolvidos, "in verbis":

RE 614.406

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.

Ademais, conforme o artigo 62, §2º do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, o entendimento do STF e STJ deverão ser reproduzidos por essa turma:

Art. 62 (...)

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

Dessa forma, voto no sentido de que o imposto sobre a renda incidente sobre rendimentos pagos acumuladamente seja 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 contribuinte.

Não Incidência do Imposto de Renda sobre o FGTS

No que tange ao montante recebido a título de FGTS, cumpre destacar que as verbas recebidas a título de FGTS estão isentas do imposto de renda.

A isenção do imposto de renda da pessoa física sobre os rendimentos relacionados com o FGTS está prevista expressamente no artigo 6º, V, da Lei nº 7.713/88:

Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguintes rendimentos percebidos por pessoas físicas:

...

V - a indenização e o aviso prévio pagos por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido por lei, bem como o montante recebido pelos empregados e diretores, ou respectivos beneficiários, referente aos depósitos, juros e correção monetária creditados em contas vinculadas, nos termos da legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço;

Dessa forma, voto por dar provimento ao recurso voluntário no que tange à não incidência do imposto de renda sobre o montante recebido a título de FGTS.

Conclusão

Com base no exposto, voto por não conhecer das alegações de inconstitucionalidade, e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar-lhe parcial provimento ao Recurso Voluntário para que: (a) o IRPF sobre os rendimentos recebidos acumuladamente seja calculado utilizando-se as tabelas e alíquotas do imposto vigentes no mês em que a parcela foi reconhecida como devida, na decisão judicial, segundo os critérios estabelecidos pelo Resp. 1.470.720, e (b) sejam excluídas do lançamento as verbas recebidas a título de FGTS.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto - Relator

Processo nº 13433.000250/2006-03
Acórdão n.º **2301-005.652**

S2-C3T1
Fl. 9
