ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13784.720023/2014-10

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

Processo nº	13784.720023/2014-10
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2401-004.638 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	14 de março de 2017
Matéria	IRPF: AJUSTE. OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE (RRA).
Recorrente	MARCO ANTÔNIO RODRIGUES
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF). RECURSO EXTRAORDINÁRIO (RE) Nº 614.406/RS. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA.

A decisão definitiva de mérito no RE nº 614.406/RS, proferida pelo STF na sistemática da repercussão geral, deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

O imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos acumulados percebidos no ano-calendário 2010, porém antes de 27 de julho de 2010, na hipótese de o contribuinte não haver efetuado, na respectiva Declaração de Ajuste Anual, a opção pela tributação exclusiva na fonte de que trata o art. 12-A da Lei nº 7.713, de 1988, deve ser apurado com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se refiram tais rendimentos tributáveis, calculado de forma mensal, e não pelo montante global pago extemporaneamente.

PENSÃO ALIMENTÍCIA. DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO. TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA NA FONTE.

A parcela da pensão alimentícia judicial descontada do décimo terceiro salário constitui dedução específica desse rendimento, sujeito à tributação exclusiva na fonte, vedando-se a utilização para reduzir a base de cálculo do imposto sobre a renda devido pelo alimentante submetido à tabela progressiva na Declaração de Ajuste Anual.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso, e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, devendo ser recalculado o IRPF relativo ao rendimento recebido acumuladamente com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se refiram tais rendimentos tributáveis, observando a renda auferida mês a mês pelo contribuinte (regime de competência).

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini - Presidente

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Miriam Denise Xavier Lazarini, Carlos Alexandre Tortato, Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira, Márcio de Lacerda Martins, Andréa Viana Arrais Egypto e Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (suplente convocado).

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (DRJ/CGE), cujo dispositivo tratou de considerar procedente em parte a impugnação, mantendo parcialmente o crédito tributário exigido. Transcrevo a ementa do Acórdão nº 04-35.157 (fls. 55/62):

> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF*
>
> *Exercício: 2011*
>
> *DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. REVISÃO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. GLOSA DE DEDUÇÕES.*
>
> *Sujeitam-se à tributação através de lançamento de ofício rendimentos não oferecidos espontaneamente à tributação pelo beneficiário.*
>
> *É permitida a dedução a título de pensão alimentícia de importâncias comprovadamente pagas em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente.*
>
> *Somente são dedutíveis a título de incentivo pagamentos feitos diretamente a fundo controlado pelos conselhos municipais, estaduais e nacional dos direitos da criança e do adolescente.*
>
> *É permitida a dedução na declaração anual de despesas médicas relativas ao tratamento do contribuinte e de seus dependentes para fins tributários, desde que devidamente comprovadas.*
>
> *Impugnação Procedente em Parte*
>
> *Crédito Tributário Mantido em Parte*

2. Em face do contribuinte foi emitida a **Notificação de Lançamento nº 2011/961279544956867,** relativa ao ano-calendário 2010, decorrente de procedimento de revisão de Declaração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF), em que foram apuradas as seguintes infrações (fls. 30/37):

> (i) omissão de rendimentos decorrentes de ação na Justiça Federal;
>
> (ii) dedução indevida de pensão alimentícia judicial;
>
> (iii) dedução indevida de despesas médicas; e
>
> (iv) dedução indevida de incentivo fiscal.

2.1 A Notificação de Lançamento alterou o resultado de sua Declaração de Ajuste Anual (DAA), exigindo o Fisco imposto suplementar, acrescido de juros de mora e multa de ofício.

3. Cientificado da notificação por via postal em 26/12/2013, às fls. 51, o contribuinte impugnou a exigência fiscal (fls. 2/5).

4. Intimado em 3/4/2014, por via postal, da decisão do colegiado de primeira instância, às fls. 64/66, o recorrente apresentou recurso voluntário no dia 29/4/2014 (fls. 67/68).

4.1 Expõe, em síntese, os seguintes argumentos de fato e de direito:

> (i) que os valores recebidos, em 14/7/2010, são decorrentes da ação judicial sob o nº 2006.51.54.0.004455, com tramitação no Juizado Especial Federal de Volta Redonda, referente à revisão de benefício em face do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS). Os pagamentos realizados são rendimentos sujeitos à tributação exclusiva/definitiva;
>
> (ii) quanto às pessoas alimentadas, o contribuinte pagou a Leonor Delgado Rodrigues o valor de R$ 10.666,66, CPF 082.023.787-61, e a Mariza Gertrudes de Jesus, a importância de R$ 2.637,12, CPF 718.582.617-91, conforme comprovantes em anexo;
>
> (iii) com relação ao plano de saúde Bradesco, foi pago o valor de R$ 480,41; e
>
> (iv) que os valores recebidos das pessoas jurídicas equivalem a R$ 110.463,11, e não a base de cálculo apurada de R$ 125.756,02.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess - Relator

Juízo de admissibilidade

5. Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

Mérito

a) Rendimentos Recebidos Acumuladamente

6. De acordo com o nosso ordenamento jurídico, a lei tributária tem efeitos prospectivos. Nesse sentido, os arts. 105 e 144 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que veicula o Código Tributário Nacional (CTN):

> *Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116.*
>
> *(...)*
>
> *Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*
>
> *§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.*
>
> *(...)* *(GRIFOU-SE)*

7. De maneira excepcional é admitida a retroatividade nas hipóteses de lei expressamente interpretativa e de lei tributária penal mais benéfica ao infrator. Eis o art. 106 do CTN:

> *Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*
>
> *I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

> *II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*
>
> *a) quando deixe de defini-lo como infração;*
>
> *b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*
>
> *c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

8. O art. 12-A da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, acrescido pela Medida Provisória (MP) nº 497, de 27 de julho de 2010, posteriormente convertida na Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010, alterou a sistemática de tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente correspondentes a anos-calendário anteriores ao do recebimento.

8.1 Tais rendimentos passaram a serem tributados exclusivamente na fonte, no mês do recebimento ou crédito, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês, submetidos à tabela progressiva do imposto sobre a renda. A redação atual do preceptivo de lei, com a alteração promovida pela Lei nº 13.149, de 21 de julho de 2015, está assim escrita:

> *Art. 12-A. Os rendimentos recebidos acumuladamente e submetidos à incidência do imposto sobre a renda com base na tabela progressiva, 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.*
>
> *§ 1º O imposto será retido pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento ou pela instituição financeira depositária do crédito e calculado sobre o montante dos rendimentos pagos, mediante a utilização de tabela progressiva resultante da multiplicação da quantidade de meses a que se refiram os rendimentos pelos valores constantes da tabela progressiva mensal correspondente ao mês do recebimento ou crédito.*
>
> *(...)*
>
> *§ 7º Os rendimentos de que trata o caput, recebidos entre 1º de janeiro de 2010 e o dia anterior ao de publicação da Lei resultante da conversão da Medida Provisória nº 497, de 27 de julho de 2010, poderão ser tributados na forma deste artigo, devendo ser informados na Declaração de Ajuste Anual referente ao ano-calendário de 2010.*
>
> *(...)*
>
> *§9º A Secretaria da Receita Federal do Brasil disciplinará o disposto neste artigo.*

8.2 A mudança no regime de tributação, exclusivamente na fonte, implicou alterações nos elementos componentes da regra-matriz de incidência tributária do imposto sobre a renda. Longe de um caráter meramente elucidativo, explicitador ou procedimental, tratou-se de inovação da legislação tributária.

8.3 Por isso, em consonância com as prescrições contidas no CTN, a aplicabilidade do art. 12-A da Lei nº 7.713, de 1988, restringe-se aos rendimentos recebidos acumuladamente a partir da publicação da MP nº 497, de 2010.

9. Excepcionalmente, contudo, conforme § 7º do art. 12-A da Lei nº 7.713, de 1988, a lei autorizou a tributação exclusivamente na fonte, por opção do contribuinte, relativamente aos rendimentos relativos ao ano-calendário 2010, recebidos até 20 de dezembro de 2010, dia anterior ao da publicação da Lei nº 12.350, de 2010, observadas as regras disciplinadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (§ 9º).

9.1 A regulamentação do órgão fazendário constou do art. 13 da Instrução Normativa RFB nº 1.127, de 7 de fevereiro de 2011, abaixo copiada na redação vigente à data da entrega da DAA 2011/2010 pelo contribuinte:

> *Art. 13. Os RRA a que se referem os arts. 2º a 6º quando recebidos no período compreendido de 1º de janeiro a 20 de dezembro de 2010, poderão ser tributados na forma do previsto naqueles artigos, desde que efetuado ajuste específico na apuração do imposto relativo àqueles rendimentos na DAA referente ao ano-calendário de 2010, do seguinte modo::*
>
> *I - a apuração do imposto dar-se-á:*
>
> *a) em ficha própria;*
>
> *b) separadamente por fonte pagadora e para cada mês-calendário, com exceção da hipótese em que a mesma fonte pagadora tenha realizado mais de um pagamento referente aos rendimentos de um mesmo mês-calendário, sendo, neste caso, o cálculo realizado de modo unificado;*
>
> *II - o imposto resultante da apuração de que trata o inciso I será adicionado ao imposto apurado na DAA, sujeitando-se aos mesmos prazos de pagamento e condições deste.*
>
> *Parágrafo único. A opção de que trata o caput deverá abranger a totalidade dos RRA no ano-calendário de 2010.*

10. De acordo com a DAA entregue pelo contribuinte em 17/4/2011, relativa ao ano-calendário 2010, os valores recebidos pelo contribuinte em 14/7/2010, segundo comprovante bancário às fls. 15, embora declarados, não foram informados na ficha própria "Rendimentos Tributáveis de Pessoa Jurídica Recebidos Acumuladamente pelo Titular" (fls. 39/44).

10.1 A falta de inclusão dos rendimentos em ficha própria da declaração importa em considerar inexistente a opção do contribuinte pela tributação exclusiva na fonte, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês, nos termos do art. 12-A da Lei nº 7.713, de 1988.

11. De maneira tal que com relação a esses pagamentos, a tributação continuou a reger-se pelo art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988, que previa a incidência do imposto no mês do recebimento dos valores acumulados, no chamado "regime de caixa".

11.1 Ainda que revogado recentemente pela Lei nº 13.149, de 2015, o art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988, é aplicável aos rendimentos acumulados percebidos pelo recorrente no ano de 2010. Copio a redação do 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*.

11.2 Como se vê, o art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988, prescreve que o imposto incidirá no mês da percepção dos valores acumulados, utilizando-se as tabelas e alíquotas vigentes na época do recebimento dessas parcelas, quando auferida a renda, independentemente do período que deveriam ter sido adimplidos, adotando-se como parâmetro o montante global pago a destempo.

12. Acontece que em sessão do STF realizada no dia 23/10/2014, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 614.406/RS, com repercussão geral reconhecida, redator para o acórdão Ministro Marco Aurélio, o Plenário da Corte admitiu a invalidade do art. 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.

12.1 Com efeito, afastando o 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 ter sido adimplidos. Eis a ementa desse julgado:

> *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.*

12.2 Em 9/12/2014, o Recurso Extraordinário nº 614.406/RS transitou em julgado.

13. Diante desse contexto fático, o § 2º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho - RICARF -, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 152, de 3 de maio de 2016, assim estabelece:

> *Art. 62. (...)*
>
> *§ 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.*

14. Como visto, a exigência de que o imposto incidirá no mês da percepção dos valores, sobre o total de rendimentos acumulados, aplicando-se a tabela progressiva vigente no mês desse recebimento, foi considerada em descompasso com o texto constitucional, em decisão definitiva de mérito proferida pelo STF, na sistemática do art. 543-B do Código de

Processo Civil. Esse entendimento da Corte Suprema deverá ser reproduzido no âmbito deste Conselho.

15. Desse modo, no tocante aos rendimentos tributáveis recebidos acumuladamente pela recorrente em 14/7/2010, relativos ao ano-calendário de 2010, a incidência do imposto sobre a renda ocorre no mês de recebimento ou crédito, porém o cálculo deve considerar as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se refiram tais rendimentos, realizando-se o cálculo de forma mensal, e não pelo montante global pago extemporaneamente.

b) Pensão alimentícia

16. Na DAA 2011/2010, a qual foi objeto de revisão fiscal, o recorrente deduziu, a título de pensão alimentícia judicial, o valor de R$ 10.666,66 pago a Leonor Delgado Rodrigues, e o valor de R$ 2.637,02, pago a Mariza Gertrudes de Jesus.

16.1 No trabalho de malha fiscal dessa declaração, a autoridade lançadora desconsiderou integralmente os valores pagos a Leonor Delgado Rodrigues, por falta de apresentação da homologação do acordo judicial.

16.2 Por outro lado, quanto à Mariza Gertrudes de Jesus, aceitou um valor menor que o declarado, tendo em conta os comprovantes de pagamento, excluindo tão somente a parcela relativa ao décimo terceiro salário, no importe de R$ 41,23.

16.3 Conforme fls. 32, a glosa total realizada pela fiscalização equivaleu a R$ 10.707,89.

17. Quando do julgamento pelo colegiado de primeira instância, foi reconhecido o direito à dedução da pensão alimentícia paga a Leonor Delgado Rodrigues, no valor de R$ 10.266,66, mantido o restante da glosa.

18. Com acerto a decisão de piso, porque as diferenças pleiteadas pelo contribuinte dizem respeito a pagamentos a título de décimo terceiro salário, cuja tributação é exclusiva na fonte, não podendo utilizá-las para reduzir a base de cálculo do imposto sobre a renda submetido à tabela progressiva no ajuste anual.

19. Logo, devem ser mantidas as glosas de R$ 400,00 (10.666,66 - 10.266,66), em nome de Leonor Delgado Rodrigues, bem como o valor de R$ 41,23, pago a Mariza Gertrudes de Jesus.

c) Plano de Saúde Bradesco

20. No tocante ao valor de R$ 480,41, pago ao Plano de Saúde do Bradesco, não foi objeto de glosa pela fiscalização (fls. 33).

20.1 O montante de despesas médicas considerado indevido pela autoridade lançadora, totalizando a quantia de R$ 14.150,32, foi integralmente restabelecido pela decisão recorrida (fls. 61).

d) Base de cálculo apurada

21. O valor transcrito pela decisão de piso no demonstrativo às fls. 61, no importe de R$ 125.756,02, é equivalente a base de cálculo do imposto de renda inicialmente apurada pela autoridade lançadora, e não aos rendimentos recebidos pelo contribuinte das pessoas jurídicas (fls. 36).

21.1 De fato, segundo o quadro "Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido", a fiscalização considerou como rendimentos tributáveis o valor declarado de R$ 110.463,11, informado na DAA 2011/2010, acrescido da importância de R$ 24.766,98, a título de omissão de rendimentos decorrentes da ação revisional de benefício previdenciário na Justiça Federal.

21.2 Do montante de rendimentos, diminuiu o valor das deduções declaradas, igual a R$ 34.332,28, ajustado pela glosa de deduções indevidas, no importe de R$ 24.858,21, chegando, ao final, a base de cálculo do imposto de R$ 125.756,02.

22. Na análise em primeira instância, foi mantida a omissão de rendimentos tributáveis recebidos em virtude da ação judicial, no valor de R$ 24.766,98, já deduzido o montante pago com relação aos honorários advocatícios, assim como deixou de restabelecer a glosa relativa ao pagamento a titulo de doação destinada à entidade Associação Beneficente Nhá Chica, correspondente a R$ 280,00. Por outra parte, a decisão "a quo" contestada restabeleceu a dedução de pensão alimentícia no valor de R$ 10.266,66 e a dedução de despesas médicas no montante de R$ 14.150,32..

23. Portanto, considerando o raciocínio desenvolvido pela decisão de piso, o demonstrativo de fls. 61, ao contrário do que alega o recorrente, não contém inconsistências de valores.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e, no mérito, DOU-LHE PROVIMENTO PARCIAL para determinar o recálculo do imposto sobre a renda devido quanto aos rendimentos recebidos acumuladamente, no importe de R$ 24.766,98, com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se refiram tais rendimentos, observando a renda auferida mês a mês pelo contribuinte (regime de competência).

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess