



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13819.000395/2010-58
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2002-005.682 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 23 de setembro de 2020
Recorrente WILSON MALAVOLTA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

IRPF - DEDUÇÃO PREVIDÊNCIA OFICIAL

São dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física as contribuições para a Previdência Social da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios

RPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS DECORRENTES DE AÇÃO JUDICIAL. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE (RRA). Os rendimentos recebidos acumuladamente, para fins de incidência de IRPF, devem respeitar o regime de competência, conforme decisão do STF no RE 614.406/RS.

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 de renda sobre os rendimentos recebidos acumuladamente com base nas tabelas e alíquotas vigentes à época em que estes eram devidos, observando-se a renda auferida mês a mês pelo contribuinte (regime de competência), e para afastar a dedução indevida de previdência oficial.

(assinado digitalmente)

Monica Renata Mello Ferreira Stoll - Presidente

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator.

Participaram das sessões virtuais não presenciais os conselheiros Thiago Duca Amoni, Virgilio Cansino Gil, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2002-005.682 - 2ª Seju/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 13819.000395/2010-58

Relatório

Notificação de lançamento

Trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (e-fls. 05 a 10), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu autuação pela omissão de rendimentos do trabalho com vínculo e/ou sem vínculo empregatício e dedução indevida de de previdência oficial.

Impugnação

A notificação de lançamento foi objeto de impugnação, que conforme decisão da DRJ:

(...)

O interessado foi cientificado em 03/02/2010 e apresentou, em 12/02/2010, a impugnação de fl. 01. Alega que os rendimentos considerados pelo Fisco como Imitidos decorrem de ação de revisão de aposentadoria, movida contra o INSS, Processo nº 2004.61.84 iO30256-9, conforme documentos de fls. 08 a 10. Afirma que se trata de rendimentos acumulados de 05 anos e, se incluídos em apenas um lançamento, resulta na aplicação da alíquota máxima.

No que tange à glosa de dedução de contribuição previdenciária oficial, apresenta o Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte de fl. 07.

(...)

A impugnação foi apreciada na 3ª Turma da DRJ/SP2 que, por unanimidade, em 04/08/2010, no acórdão 17-43.146, às e-fls. 18 a 23, julgou a impugnação improcedente.

Recurso voluntário

Ainda inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, às e-fls. 27 a 110 no qual alega, em síntese, que:

- cabe à fonte pagadora, que no caso deveria ser o INSS, o fornecimento de documentos que informem a composição de valores pagos, inclusive seu campo de lançamento (Rendimentos Tributáveis, Deduções e Imposto Retido na Fonte/ Rendimentos Isentos e Não Tributáveis / Rendimentos Sujeito à Tributação Exclusiva) para que o beneficiário dos rendimentos possa lançar corretamente em sua declaração de ajuste, não incorrendo em penalidades;
- para que sejam incluídos na declaração de ajuste anual relativa ao período em que foram recebidos, considerando-se a manifestação em optar pelo cálculo do imposto pela aplicação das tabelas das épocas próprias a que se referem, com fundamento no Ato Declaratório PGFN

nº1, de 2009, é preciso informações necessárias e detalhadas dos recebimentos, que não foram disponibilizadas pelos órgãos envolvidos;

- Em virtude da divergência entre o valor da Notificação e o valor efetivamente recebido, da complexidade na " aplicação da tabela mensal, da dificuldade em reunir documentação comprobatória e devido ao tempo exíguo para apresentação do recurso, apresenta, anexo a este, três demonstrativos (Documentos: Demonstrativo 1, Demonstrativo 2, Demonstrativo 3), elaborados com base nas declarações de ajuste dos últimos cinco anos a partir do recebimento em março de 2006, considerando o valor anual, pois quando aplicada sobre a base de cálculo do imposto, o resultado é o mesmo, uma vez que a base de cálculo é a soma dos doze meses do ano calendário, já com as deduções permitidas;
- segue, anexo a este recurso, complemento detalhado da comprovação da Contribuição à Previdência Oficial, relativo ao ano de 2006;
- demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a recorrente seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Thiago Duca Amoni - Relator

Pelo que consta no processo, o recurso é tempestivo, já que o contribuinte foi intimado do teor do acórdão da DRJ em 27/08/2010, e-fls. 26, e interpôs o presente Recurso Voluntário em 23/09/2010, e-fls. 27, posto que atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Conforme os autos, trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (e-fls. 05 a 10), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu autuação pela omissão de rendimentos do trabalho com vínculo e/ou sem vínculo empregatício e dedução indevida de previdência oficial.

A DRJ manteve a autuação, nos seguintes termos:

(...)

No tocante à omissão de rendimentos tributáveis recebidos do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), CNPJ nº 29.979.036/0001-40, no valor de R\$ 38.274,72, o interessado argumenta que se trata de valor acumulado de 05 (cinco) anos, auferido em decorrência de ação judicial. Considera que a inclusão dos rendimentos em apenas um lançamento resultaria na aplicação da alíquota máxima.

Os rendimentos auferidos por pessoa física, via de regra, são tributáveis apenas no momento em que o contribuinte adquire a disponibilidade efetiva da renda. Vale dizer, a

tributação da pessoa física se dá pelo regime de caixa, ou seja, o imposto só atinge o rendimento quando os valores já se encontram à disposição do contribuinte. E o que se extrai do disposto nos artigos 37, 38 e 39 do Regulamento do Imposto Renda (RIR-Decreto nº 3.000/1999):

(...)

Assim, os rendimentos referentes a anos anteriores, recebidos\ por força de decisão judicial, devem ser oferecidos à tributação no mês do 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.

(...)

Quanto à glosa da dedução de contribuição previdenciária oficial, no valor de R\$ 407,00, o interessado apresenta o Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte de fl. 07, relativo a rendimentos de pró-labore, pagos pela empresa J.W.E. Adm. e Corretagem de Seguros Ltda., CNPJ nº 04.620.630/0001-10.

Todavia, por se tratar de rendimentos pagos por pessoa jurídica da qual o contribuinte é sócio, deve ser comprovada a efetividade do desconto e do recolhimento da contribuição previdenciária, para que seja admitida a sua dedução na declaração de ajuste anual, não se afigurando suficiente a apresentação do comprovante de rendimentos pagos e de retenção do imposto de renda na fonte, a menos que fique evidenciado que o interessado não participa da gestão da empresa.

(...)

Da dedução de previdência complementar

A autorização para a dedução da contribuição paga à previdência social está prevista na alínea “d” do inciso II do art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que estabelece que na determinação da base de cálculo sujeita à incidência do imposto de renda poderá ser deduzida a contribuição para a previdência oficial, conforme segue:

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

(...)

d) às contribuições para a Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

(...)

Ainda, a Instrução Normativa nº 1.500/14 assim dispõe:

Art. 86. São admitidas, a título de dedução, as contribuições:

I - para a Previdência Social da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios;

II - para as entidades de previdência complementar domiciliadas no Brasil e as contribuições para o Fapi, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social;

III - para as entidades de previdência complementar de natureza pública de que trata o § 15 do art. 40 da Constituição Federal, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social.

§ 1º A dedução mensal das contribuições para as entidades de previdência complementar aplica-se, exclusivamente, à base de cálculo relativa a rendimentos do trabalho com vínculo empregatício, bem como de administradores, de aposentados, de pensionistas, quando a fonte pagadora for responsável pelo desconto e respectivo pagamento das contribuições previdenciárias.

§ 2º Quando a fonte pagadora não for responsável pelo desconto da contribuição previdenciária, o valor pago a esse título pode ser considerado para fins de dedução da base de cálculo sujeita ao imposto mensal, desde que haja anuência da fonte pagadora e que o beneficiário lhe forneça o original do comprovante de pagamento.

§ 3º Às contribuições não deduzidas na forma dos §§ 1º e 2º, é assegurada a dedução dos valores pagos a esse título na DAA.

Desta forma, pelos documentos juntados às e-fls. 64 a 105, é possível a dedução da despesa, nos limites estabelecidos.

Dos rendimentos recebidos acumuladamente

O presente caso trata-se de caso rendimentos recebidos acumuladamente (RRA) e da divergência de interpretação do Fisco e dos contribuintes, referendados pelo Judiciário, em relação a redação do artigo 12 da Lei nº 7.713/98, recentemente sepultada pela decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) no âmbito do RE 614.406/RS, já adotada na jurisprudência deste CARF:

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). (Acórdão nº 9202-003.695 - 27/01/2016)

Para a Receita Federal do Brasil (RFB), quando, por qualquer fato, determinada pessoa física auferia rendimentos acumuladamente, provenientes do trabalho e de benefícios previdenciários, dentre eles a aposentadoria, em detrimento ao pagamento mensal, maneira usual, para fins de incidência do IRPF, adotar-se-ia o regime de caixa, tributando o montante global, independentemente da divisão do valor total pelos meses em que as parcelas seriam devidas.

Por óbvio, os contribuintes insurgiram-se em face de tal entendimento, acionando o Poder Judiciário que, à luz dos princípios da razoabilidade, proporcionalidade, isonomia e da capacidade contributiva, a incidência do IRPF deve considerar as datas e alíquotas vigentes em que de fato a verba seria devida, respeitando o regime de competência, já que não se pode transferir o ônus tributário ao contribuinte pessoa física, por exemplo, por dificuldade financeira da fonte pagadora.

Obviamente que tais decisões, até o RE 614.406/RS, sempre foram concedidas individualmente aos contribuintes, gerando efeito entre as partes, jamais erga omnes. Contudo, com a decisão da Suprema Corte, cabe a este CARF aplicar a ratio decidendi ali exposta.

Sobre o tema, leciona Hiromi Higuchi:

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 (art. 640 do RIR/99). O valor das despesas com ação judicial necessárias ao recebimento dos rendimentos, inclusive com advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização, poderá ser deduzido para apurar a base de cálculo do imposto.

Além dos casos de pagamentos acumulados de salários de vários meses, por dificuldade financeira da fonte pagadora, esse fato ocorre nas revisões judiciais de aluguéis comerciais quando as diferenças mensais em litígio são depositadas à disposição da justiça.

No caso de salários há injustiça porque a alíquota de 27,5% incidirá sobre salários que isoladamente pagos estariam isentos do imposto. Há injustiça até na dedução de dependentes.

O STJ vem, reiteradamente, decidindo que no cálculo do imposto incidente sobre rendimentos pagos acumuladamente, devem ser levadas em consideração as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem tais rendimentos, nos termos previstos no art. 521 do RIR (Decreto nº 85.450/80).

A aparente antinomia desse dispositivo com o art. 12 da Lei nº 7.713/88 se resolve pela seguinte exegese: este último disciplina o momento da incidência; o outro, o modo de calcular o imposto.

(...)

O STF declarou a inconstitucionalidade do art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988, no RE 614.406/RS em repercussão geral. (grifos nossos)

A fundamentação do voto vencedor prolatado pelo Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, no processo 10830.720626/201340, é precisa:

Com a devida vênia ao posicionamento esposado pela Relatora, ousou discordar no que diz respeito à existência de vício material no lançamento e/ou de utilização de critério jurídico equivocado, que levassem à necessidade de desconstituição integral do lançamento, na forma proposta pelo Colegiado recorrido. Sem dúvida, reconhece-se aqui, em linha com o recorrido, que a matéria sob litígio foi objeto de análise recente

pelo STF, no âmbito do RE 614.406/RS, objeto de trânsito em julgado em 11/12/2014, feito que teve sua repercussão geral previamente reconhecida (em 20 de outubro de 2010), obedecida assim a sistemática prevista no art. 543B do Código de Processo Civil vigente. Obrigatória, assim, a observância, por parte dos Conselheiros deste CARF dos ditames do Acórdão prolatado por aquela Suprema Corte em 23/10/2014, a partir de previsão regimental contida no art. 62, §2º. do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF no. 343, de 09 de junho de 2015. Reportando-me a este último julgado vinculante, noto, porém, que, ali, se acordou, por maioria de votos, em manter a decisão de piso do TRF4 acerca da inconstitucionalidade do art. 12 da Lei no. 7.713, de 1988, devendo ocorrer, na forma ali determinada, a "incidência mensal para o cálculo do imposto de renda correspondente à tabela progressiva vigente no período mensal em que apurado o rendimento percebido a menor regime de competência (...)", afastando-se assim o regime de caixa.

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

A propósito, de se notar que os dispositivos legais que embasaram o lançamento, constantes de efl. 21, em nenhum momento foram objeto de declaração de

inconstitucionalidade ou de decisão em sede de recurso repetitivo de caráter definitivo que pudesse lhes afastar a aplicação ao caso in concreto.

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

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

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

Assim, diante de tais motivos, voto no sentido de dar provimento ao Recurso da Fazenda Nacional, no sentido de determinar a retificação do montante do crédito tributário com a aplicação tanto das tabelas progressivas como das alíquotas vigentes à

época da aquisição dos rendimentos (meses em que foram apurados os rendimentos percebidos a menor), ou seja, de acordo com o regime de competência.

Ainda, considerando que a desconstituição do lançamento propugnada pelo Colegiado a quo levou ao não exame de alegações constantes do Recurso Voluntário do Contribuinte (mais especificamente quanto à isenção alegadamente aplicável aos rendimentos recebidos), de se retornar o feito ao Colegiado de origem, para apreciação das demais questões constantes do Recurso Voluntário

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário para, no mérito, dar-lhe parcial provimento para que se refaça os cálculos do lançamento do IRPF mês a mês, sob regime de competência e para afastar a glosa com a dedução com a previdência oficial.

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni