



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13823.000235/2009-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2002-008.210 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 31 de janeiro de 2024
Recorrente JOÃO ANTERO TALONI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2009

NULIDADE - PERÍCIA. INDEFERIMENTO. REALIZAÇÃO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

A perícia deve ser realizada quando motivada pela necessidade de verificação de dados técnicos, não se prestando para suprir provas que o impugnante deixou de apresentar à fiscalização no momento da ação fiscal ou quando de sua impugnação.

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE.. DECISÃO DO STF DE INCONSTITUCIONALIDADE SEM REDUÇÃO DE TEXTO DO ART. 12 DA LEI 7.713/88 COM REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA. VINCULAÇÃO OBRIGATÓRIAS DO CARF.

Aos rendimentos recebidos acumuladamente (RRA) recebidos no ano-calendário de 2009 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. Aplicação do entendimento manifesto pelo STF no RE 614.406/RS.

PROCESSO JUDICIAL - JUROS DE MORA - PARCELA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incide imposto de renda sobre os juros de mora legais pelo atraso no pagamento de verbas indenizatórias reconhecidas em decisão judicial, por se assemelhar tais rendimentos, pela natureza alimentar, a remuneração por exercício de emprego, cargo ou função. Tema 808 da Repercussão Geral do STF. Tema Repetitivo 470 do STJ.

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 o imposto discutido no presente processo seja recalculado pelo regime de competência, utilizando-se as tabelas e alíquotas vigentes nos meses de referência dos rendimentos recebidos acumuladamente, bem como excluir destes valores a incidência dos juros de mora.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sateles - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Freitas de Souza Costa - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gleison Pimenta Sousa, Marcelo Freitas de Souza Costa, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado(a)), Marcelo de Sousa Sateles (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:

Em decorrência de procedimento de revisão levado a efeito pela DRF Araçatuba/SP tendo por objeto a Declaração de Ajuste Anual de IRPF apresentada pelo interessado em epígrafe referente ao Exercício 2009 – Ano-Calendário 2008, foi emitida, em 21/09/2009, a Notificação de Lançamento nº 2009/623309854985584 (fl. 74/78), para exigência do crédito tributário abaixo discriminado:

Imposto de Renda Pessoa Física – Suplementar – cód. DARF 2904 .	R\$	9.869,98
Multa de ofício	R\$	7.402,48
Juros de mora (calculados até 30/09/2009)	R\$	395,78
TOTAL	R\$	17.668,24

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 75), parte integrante da referida notificação, foi apurada a infração a seguir discriminada:

“Rendimentos Indevidamente Considerados como Isentos por Moléstia Grave – Não Comprovação da Moléstia ou sua Condição de Aposentado, Pensionista ou Reformado.

Da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, e/ou das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, constatou-se omissão de rendimentos do tributáveis recebidos de Pessoa Jurídica, sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ 82.854,16 recebido(s) pelo titular e/ou dependentes, da fonte pagadora relacionada abaixo, indevidamente declarados como isentos e/ou não-tributáveis, em razão de o contribuinte não ter comprovado ser portador de moléstia considerada grave ou sua condição de aposentado, pensionista ou reformado nos termos da legislação em vigor, para fins de isenção do Imposto de Renda.

Ajustado o rendimento tributável recebido da CESP para R\$ 194.451,46. A CESP equivocadamente informou como tributável apenas o valor de R\$ 159.424,71, sendo também tributável o rendimento pago como “Inde. Per. Estab.” no valor de R\$ 118.372,61, de cujo total foi deduzido o valor de R\$ 83.345,86 pago a título de honorários advocatícios, proporcional aos rendimentos tributáveis.

CNPJ/CPF – Nome da Fonte Pagadora						
CPF Beneficiário	Rendimento Recebido	Rendimento Declarado	Rendimento Omitido	IRRF Retido	IRRF Declarado	IRRF s/ Omissão
60.933.603/0001-78 – CESP Companhia Energética de						

<i>São Paulo (Ativa)</i>						
557.476.208-00	194.451,46	111.597,30	82.854,16	0,00	0,00	0,00
<i>Total</i>	194.451,46	111.597,30	82.854,16	0,00	0,00	0,00

Enquadramento legal:

Arts. 1º a 3º e §§, e 6º, incisos XIV e XXI, da Lei nº 7.713/88; arts. 1º a 3º da Lei nº 8.134/90; art. 47 da Lei nº 8.541/92; art. 30 da Lei nº 9.250/95; arts. 1º e 15 da Lei nº 10.451/2002; arts. 43 e 45 do Decreto nº 3.000/99 – RIR/1999.”

Cientificado da Notificação de Lançamento em 01/10/2009 (cópia do A.R. - fl. 85), apresentou o interessado em 28/10/2009 a impugnação de fl. 02/19, juntamente com os documentos de fl. 20/78, através da qual alega, em síntese, que:

NÃO INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA SOBRE A INDENIZAÇÃO:

· Conforme decisões judiciais anexas, especialmente segundo o V. Acórdão do E. Tribunal Regional do Trabalho da 15ª Região, a verba tributada, recebida pelo contribuinte, corresponde a indenização por rompimento de contrato de trabalho no período de estabilidade provisória determinada por instrumento normativo estabelecido entre dois sindicatos. Ou seja, estes últimos estabeleceram convenção coletiva de trabalho;

· Com a devida vênia, o artigo 39, XX, do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000/99, dispõe que esse tipo de rendimento é isento de imposto de renda;

· Esse dispositivo é fundado no artigo 6º, V, da Lei nº 7.713/88, que reproduz;

· Segundo a jurisprudência do E. Superior Tribunal de Justiça, não incide imposto de renda sobre essa verba, por ter natureza indenizatória;

· Discorre sobre os fundamentos sobre a isenção de imposto de renda, dado o caráter indenizatório do pagamento efetuado ao contribuinte;

· Assim, pode-se afirmar, portanto, que o pagamento de indenização pelo rompimento imotivado do contrato de trabalho, em valor correspondente ao dos salários do período de estabilidade provisória, não decorre de mera liberalidade do empregador, mas sim de uma imposição da ordem jurídica. Trata-se, assim, de indenização abrigada pela norma de isenção de imposto de renda prevista no inciso XX do art. 39 do RIR/99;

NÃO INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA SOBRE OS JUROS MORATÓRIOS:

· A jurisprudência do E. Superior Tribunal de Justiça e dos demais tribunais, em geral, era no sentido de que os juros moratórios são considerados como acessórios, seguindo a natureza jurídica do principal;

· Entretanto, após o advento do novo Código Civil, a incidência do imposto de renda passa pela consideração da nova natureza dos juros moratórios, como já decidiu o E. Superior Tribunal de Justiça (doc. 2);

· O parágrafo único do artigo 404 do atual Código Civil deu aos juros moratórios a conotação de indenização, como se colhe da redação desse dispositivo;

· Assim, os juros de mora, por sua natureza, passaram a ser classificados como verba indenizatória dos danos causados ao credor pelo pagamento extemporâneo de seu crédito;

· A não incidência de imposto de renda no caso é reconhecida por corrente jurisprudencial, que inclui decisão do E. Superior Tribunal de Justiça;

· O E. Tribunal Superior do Trabalho também tem entendimento de que não incide imposto de renda sobre juros de mora, conforme decisão anexa (doc. 3);

CÁLCULO PROPORCIONAL:

· No caso de se considerar que incide o imposto de renda, o montante pago a título de indenização com juros, estabelecido no acordo, deverá ser rateado pelos anos trabalhados, proporcionalmente à indenização com juros, calculada para cada ano, segundo as decisões proferidas no processo trabalhista;

· Está juntando cópia da petição inicial (doc. 4) da reclamação trabalhista, da r. sentença (doc. 5), do V. Acórdão (doc. 6) que apreciou os embargos de declaração e a r. decisão (doc. 7) que recebeu o recurso de revista da reclamada;

· Nesse sentido é a jurisprudência;

· Tal raciocínio, com a devida adaptação, é válido ainda que se entenda ser devida apenas a indenização, ou seja, se afastada a incidência do imposto de renda sobre os juros;

PERÍCIA:

· Para verificação do valor correto do imposto de renda, pede que seja realizada perícia, indicando quesitos e profissional;

CONCLUSÃO:

· Diante do exposto, solicita que: seja considerado improcedente o crédito tributário, dado que não incide imposto de renda sobre a indenização e respectivos juros, no caso de estes serem considerados como acessórios, conforme exposto na seção “Não incidência de imposto de renda sobre a indenização”; ainda que os juros não sejam considerados como acessórios, afastem a exigência de imposto de renda sobre eles, consoante razões apresentadas na seção “Não incidência de imposto de renda sobre os juros moratórios”; e, se for mantida qualquer parte do crédito tributário, defiram o pedido de realização de perícia e, com base no seu resultado, diminuam o valor do crédito tributário, consoante razões apresentadas nas seções “Cálculo proporcional” e “Perícia”.

Foi juntada aos autos por esta Turma de Julgamento cópia da DIRPF 2009 (fl. 88/93).

É o relatório.

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2009

PEDIDO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA.

Deve ser indeferido o pedido de perícia/diligência quando for prescindível para o deslinde da questão a ser apreciada ou se o processo contiver todos os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

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

Exercício: 2009

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. INDENIZAÇÃO. ESTABILIDADE PROVISÓRIA.

Sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte as verbas recebidas a título de indenização em decorrência da quebra de estabilidade de emprego.

JUROS MORATÓRIOS. RENDIMENTOS DE AÇÃO JUDICIAL.

A parcela relativa aos juros moratórios, recebida por força de decisão judicial, está sujeita à incidência do imposto de renda, quando do seu recebimento, se o principal a que está correlacionado não possuir natureza isenta ou não tributável.

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. TRIBUTAÇÃO.

O total dos rendimentos recebidos acumuladamente pela pessoa física, até 31 de dezembro de 2009, deve ser tributado no mês do recebimento ou crédito, nos termos do art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988.

Cientificado da decisão de primeira instância em 07/11/2013, o sujeito passivo interpôs, em 06/12/2013, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) não incide imposto de renda sobre os juros moratórios incidentes sobre rendimentos recebidos acumuladamente;
 - b) o imposto de renda não incide sobre verbas recebidas a título de indenização;
 - c) os rendimentos recebidos acumuladamente de ação trabalhista devem ser tributados sob o regime de competência, aplicando-se as tabelas de valores e alíquotas, mês a mês, das épocas próprias a que se referem os rendimentos e não sobre o montante global;
 - d) sobrestamento do julgamento até que seja proferida decisão do STF sobre a tributação sobre as verbas salariais recebidas acumuladamente.
 - e) Nulidade da decisão de primeira instância pelo indeferimento de perícia.
- É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Freitas De Souza Costa - Relator

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

DA PRELIMINAR DE NULIDADE DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

No que se refere a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância pelo indeferimento de perícia, não cabe razão ao recorrente.

A perícia é procedimento reservado a elucidação dos fatos que requerem conhecimentos especializados, não se justificando sua realização quanto o fato probando puder ser demonstrado através de apresentação de documentos, como no presente caso.

Ademais, o pedido feito pela impugnante não obedece aos requisitos do inciso IV do artigo 16, do Decreto 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito

Dada a prescindibilidade da realização da diligência requerida e do não atendimento aos requisitos legais na sua solicitação, indefiro o pedido formulado pelo recorrente.

DO MÉRITO

O litígio recai sobre a incidência de imposto de renda sobre verbas entendidas como indenizatórias; juros moratórios incidentes sobre rendimentos recebidos acumuladamente e a forma de tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente.

A decisão de 1ª instância com a qual concordo parcialmente assim decidiu:

1 - DA ADMISSIBILIDADE DA IMPUGNAÇÃO:

A impugnação atende aos requisitos de admissibilidade estipulados pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 15, pois foi apresentada pelo interessado em 28/10/2009 (fl. 02) e a ciência da Notificação de Lançamento ocorreu em 01/10/2009

(cópia do A.R. – fl. 85); é, portanto, tempestiva e por atender aos demais requisitos de admissibilidade dela conhecido.

2 - DO PEDIDO DE PERÍCIA:

Cabe esclarecer que não entendo necessária a realização de perícia por ser prescindível para o deslinde da questão a ser apreciada, ante a verificação de que constam nos autos todos os elementos para a formulação da livre convicção do julgador, em consonância com o art. 18 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que regulou o Processo Administrativo Fiscal (PAF), que assim dispõe:

“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine.” (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993)

É oportuno, ainda, salientar que cabe ao interessado juntar, quando da apresentação da impugnação, momento propício para contraditar, as provas necessárias à comprovação de suas alegações, a teor do que dispõem os art. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972:

“Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§4º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993).*

3 - DO MÉRITO:

Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 75), parte integrante da Notificação de Lançamento nº 2009/623309854985584 ora em exame, consta que, em decorrência de procedimento de revisão levado a efeito pela DRF Araçatuba/SP tendo por objeto a Declaração de Ajuste Anual de IRPF apresentada referente ao Exercício 2009 – Ano-Calendário 2008, foi apurada omissão de rendimentos tributáveis recebidos de Pessoa Jurídica, sujeitos à tabela progressiva, indevidamente considerados como isentos no valor de R\$ 82.854,16. Consta, ainda, o seguinte registro: *“Ajustado o rendimento tributável recebido da CESP para R\$ 194.451,46. A CESP equivocadamente informou como tributável apenas o valor de R\$ 159.424,71, sendo também tributável o rendimento pago como “Inden. Per. Estab.” no valor de R\$ 118.372,61, de cujo total foi deduzido o valor de R\$ 83.345,86, pago a título de honorários advocatícios, proporcional aos rendimentos tributáveis.”*

Passa-se à análise das questões suscitadas na impugnação frente à autuação tal como formulada.

3.1 – DAS DECISÕES JUDICIAIS CITADAS:

Inicialmente, cumpre esclarecer que, conforme artigo 7º da Portaria nº 341/2011, combinado com o artigo 116, III, da Lei nº 8.112/1990, o julgador administrativo deve observar as normas legais e regulamentares, bem assim o entendimento da SRF expresso em atos normativos.

Registre-se, ainda, que as decisões judiciais citadas pelo interessado não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente se aplicando às partes envolvidas no litígio, observando-se o disposto nos art. 102, §2º, e 103-A da Constituição Federal

(DOU de 31/12/2004), com redação dada pela Emenda Constitucional nº 45, de 08/12/2004, além do artigo 8º desta Emenda. Por estas normas constitucionais, apenas as súmulas vinculantes deverão ser observadas pela Administração Pública e aquelas decisões judiciais em que o contribuinte configure como parte.

Saliente-se que não foi juntado aos autos decisão em processo judicial versando sobre as arguições suscitadas do qual o interessado faça parte e não há manifestação do Supremo Tribunal Federal considerando ilegal ou inconstitucional a legislação fiscal que embasou a autuação.

Assim, impõe-se não admitir tais razões de defesa.

3.2 – DA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE INDENIZAÇÃO:

O interessado afirma não ser cabível a tributação da verba recebida correspondente à indenização por rompimento de contrato de trabalho no período de estabilidade provisória.

Analisando-se a legislação pertinente, constata-se o que segue.

O art. 43 do Código Tributário Nacional determina que o fato gerador do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de proventos de qualquer natureza.

A Lei nº 7.713, de 22/12/1988, por sua vez, esclarece o alcance da norma citada nos seguintes termos:

“Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.”

Importante ressaltar que o §4º do art. 3º desse mesmo diploma legal estabelece que *“a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título”*.

Infere-se dos dispositivos transcritos que a incidência do imposto de renda vincula-se à natureza do rendimento, independentemente da denominação ou classificação contábil adotada pela fonte pagadora.

Cabe, portanto, questionar se os rendimentos em questão estariam alcançados por regra de isenção.

Por oportuno, vale lembrar que a isenção depende de lei específica, conforme estabelece o §6º do artigo 50 da Constituição Federal, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 03, de 17/03/1993:

“§6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativas a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima e numeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no artigo 155, § 2º, XII, g.”

No mesmo sentido, é o artigo 176 do CTN:

“Art. 176 - A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.”

Também impende ressaltar que as normas instituidoras de isenção devem ser interpretadas literalmente, nos termos do artigo 111 do CTN:

“Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

(...)

II - outorga de isenção;

(...)”

Os rendimentos isentos ou não tributáveis encontram-se relacionados nos artigos 39 a 42, integrantes do Capítulo II do Título IV do Livro I do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999. A leitura atenta desses dispositivos revela a existência de apenas uma regra isencional específica relativa a indenizações por rescisão de contrato de trabalho. Trata-se do artigo 39, XX, a seguir transcrito:

“Art. 39. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:

(...)

XX - a indenização e o aviso prévio pagos por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido pela lei trabalhista ou por dissídio coletivo e convenções trabalhistas homologados pela Justiça do Trabalho, bem como o montante recebido pelos empregados e diretores e seus dependentes ou sucessores, referente aos depósitos, juros e correção monetária creditados em contas vinculadas, nos termos da legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS (Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, inciso V, e Lei nº 8.036, de 11 de maio de 1990, art. 28);

(...)”

Cita-se, ainda, o Parecer Normativo COSIT nº 01/1995, que trata do Imposto de Renda na Fonte incidente sobre indenização paga na rescisão de contrato de trabalho:

“2. Cumpre, inicialmente, esclarecer que as verbas trabalhistas sobre as quais não incide o imposto de renda são as indenizações por acidente de trabalho, a indenização e o aviso prévio não trabalhado pagos por despedida ou rescisão do contrato de trabalho, até o limite garantido por lei trabalhista ou por dissídio coletivo e convenções trabalhistas homologados pela Justiça de Trabalho, 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 (Leis nºs 7.713, de 22/12/88, art. 6º, incisos IV e V, e 8.036, de 11/05/90, art. 28, parágrafo único; RIR/94, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11/01/94, art. 40, incisos XVII e XVIII).

2.1. Conforme se verifica dos dispositivos legais supracitados, a indenização e o aviso prévio isentos são aqueles previstos na Consolidação das Leis do Trabalho, mais especificamente nos arts. 477 e 499, no art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984, no art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984, e na legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, Lei nº 5.107, de 13 de setembro de 1966, alterada pela Lei nº 8.036, de 11 de maio de 1990.

3. Releva notar que as convenções e acordos trabalhistas, homologados pela Justiça do Trabalho, bem como as sentenças em dissídios coletivos, têm eficácia normativa para as partes envolvidas, nos termos estabelecidos pela CLT (art. 619), logo, as indenizações pagas por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido por dissídio coletivo e convenções trabalhistas homologadas pela Justiça do Trabalho, enquadram-se também no conceito de indenização isenta a que se refere o art. 6º da Lei nº 7.713, de 1988.

4. Segundo o mandamento contido no artigo 111 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, devem ser interpretadas literalmente as normas que disponham sobre outorga de isenção. Assim, integram o rendimento tributável quaisquer outras verbas trabalhistas, tais como: salários, férias adquiridas ou proporcionais, licença-prêmio, 13º salário proporcional, quinquênio ou anuênio, aviso prévio trabalhado, abonos, folgas adquiridas, prêmio em pecúnia e qualquer outra remuneração especial, ainda que sob a denominação de indenização, pagas por

ocasião da rescisão do contrato de trabalho, que extrapolem o limite garantido por lei, bem como juros e correção monetária respectivos.” (grifou-se)

Cumpre salientar, por oportuno, que “estabilidade provisória” — também denominada de estabilidade especial ou estabilidade transitória — é o período em que o empregado tem seu emprego garantido, não podendo ser dispensado por vontade do empregador, salvo por justa causa. Encontra-se expressa em lei ou em acordos e convenções coletivas de trabalho.

Como exemplos de estabilidades provisórias podem ser mencionadas aquelas que visam propiciar proteção ao empregado eleito para o cargo de direção de comissões internas de prevenção de acidentes – CIPA (art. 10, inciso II, alínea “a”, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal), à gestante (art. 10, II, “b”, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal), ao dirigente sindical (art. 543, §3º, da CLT, e art. 8º da Constituição Federal), ao empregado reabilitado (art. 93, §1º, da Lei nº 8.213/1991), e ao segurado que sofreu acidente de trabalho (art. 118 da Lei nº 8.213/1991).

Entre as estabilidades provisórias decorrentes de convenção coletiva encontram-se, por exemplo, a que protege o empregado em vias de aposentadoria e aquele que esteve afastado por motivo de doença.

É importante lembrar que as verbas recebidas a título de estabilidade provisória não estão fundamentadas nos dispositivos a que se refere o subitem 2.1 do Parecer Normativo Cosit nº 1/1995 anteriormente citado, razão pela qual não são isentas. Aliás, a doutrina tem se manifestado no sentido de que a reparação assegurada ao empregado estável é a reintegração no emprego. Sobre a questão, assim se manifesta Amauri Mascaro Nascimento, em sua obra “Iniciação ao Direito do Trabalho” (Editora LTr, São Paulo, 20ª edição, 1993, p. 387):

“Quando um empregado é estável e o empregador, ilegalmente, o despede, o meio de restaurar o direito lesado é a devolução do cargo ao estável, para que nele permaneça, pelo menos até o termo final da estabilidade. Esse raciocínio é decorrência normal da nulidade da dispensa. Se a dispensa é nula, é claro que a relação de emprego deve ser restabelecida, através da reintegração.”

Reproduz-se, por oportuno, trecho da Sentença do Processo nº 1.603/2001-0 (fl. 64), do qual o interessado é parte:

“Destarte, impõe-se a conversão da reintegração em indenização, à medida em que já expirado o período de estabilidade provisória, observando-se todos os reajustes legais e da categoria, pertinentes ao período.”

Tem-se, portanto, que a indenização paga ao contribuinte judicialmente, em razão de não observância da estabilidade provisória, objeto da presente discussão, corresponde, na realidade, à remuneração que seria recebida no aludido período, possuindo, portanto, natureza nitidamente tributável.

Conclui-se, à vista do exposto, que o rendimento auferido é tributável e o lançamento está correto sob este aspecto.

3.2 – DA INCIDÊNCIA DO IR SOBRE OS JUROS MORATÓRIOS:

O interessado alega, ainda, não ser cabível a incidência do imposto de renda sobre os juros moratórios.

Para o deslinde da questão, cabe citar a legislação correspondente.

O art. 43 do RIR/99, caput e §3º, assim prevê:

“Art. 43. São tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens percebidos, tais como (Lei nº 4.506, de 1964, art. 16, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, §4º, Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, e Lei nº 9.317, de 1996, art. 25, e Medida Provisória nº 1.769-55, de 11 de março de 1999, arts. 1º e 2º):

(...)

§3º *Serão também considerados rendimentos tributáveis a atualização monetária, os juros de mora e quaisquer outras indenizações pelo atraso no pagamento das remunerações previstas neste artigo (Lei nº 4.506, de 1964, art. 16, parágrafo único).*” (grifou-se)

Ademais, o inciso XIV, do art. 55, do RIR/1999 determina que:

“Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, §4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, § 2º, inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):

(...)

XIV - os juros compensatórios ou moratórios de qualquer natureza, inclusive os que resultarem de sentença, e quaisquer outras indenizações por atraso de pagamento, exceto aqueles correspondentes a rendimentos isentos ou não tributáveis;” (grifou-se)

E, ao tratar especificamente sobre os rendimentos recebidos acumuladamente, o mesmo Regulamento, nos art. 56 e 640, consolida a tributação dos juros:

“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).

Parágrafo único. Poderá ser deduzido, para fins de determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, 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). (grifou-se)”

À título exemplificativo, cita-se ementa de Acórdão proferido pela 1ª Turma do STJ no Recurso Especial nº 985.196 - RS (2007/0211331-1), em 06/11/2007, que corrobora o entendimento esposado:

“IMPOSTO DE RENDA. JUROS DE MORA SOBRE VERBAS TRABALHISTAS RECEBIDAS A TÍTULO DE DIFERENÇAS SALARIAIS. CARÁTER REMUNERATÓRIO. NATUREZA ACESSÓRIA. ART. 43 DO CTN. INCIDÊNCIA.

I - Os juros de mora possuem caráter acessório e seguem a mesma sorte da importância principal, de forma que, se o valor principal é situado na hipótese da não incidência do tributo, caracterizada estará a natureza igualmente indenizatória dos juros.

II- As verbas recebidas pelo empregado em ação trabalhista a título de reposição de diferenças salariais possuem evidente natureza remuneratória, e não indenizatória, configurando-se como aquisição de disponibilidade econômica e jurídica, o que faz incidir o imposto de renda, a teor do art. 43 do CTN. Precedentes: REsp nº 517.961/CE, Rel. Min. FRANCIULLI NETTO, DJ de 04/04/2005; REsp nº 640.260/CE, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, DJ de 20/09/2004; e REsp nº 230.502/CE, Rel. Min. ELIANA CALMON, DJ de 25.06.2001.

III- Na hipótese dos autos, o montante sobre o qual incidiram os juros moratórios não é isento do imposto de renda, razão pela qual o acessório deve seguir a sorte do principal. Logo, os referidos juros também estão sujeitos à incidência tributária.

IV - Recurso especial provido.” (grifou-se)

Assim sendo, a teor da legislação anteriormente citada, devida é a tributação dos juros moratórios decorrentes de rendimentos recebidos acumuladamente em virtude de acordo homologado judicialmente.

3.3 – DA IMPOSSIBILIDADE DO CÁLCULO PROPORCIONAL:

Por fim, o interessado argumenta, ainda, que, no caso de se considerar que incide o imposto de renda sobre a totalidade dos valores auferidos, o montante pago deveria ser rateado pelos anos trabalhados, proporcionalmente à indenização com juros, calculada para cada ano.

A legislação de regência prevê que os rendimentos recebidos acumuladamente são tributados no mês do recebimento ou crédito. Nesse sentido, é o que dispõe o artigo 12 da Lei nº 7.713/1988:

“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.”

Não obstante, em 2009, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional emitiu o Parecer PGFN/CRJ nº 287/2009, recomendando a não apresentação de contestação, a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, nas ações judiciais que visassem obter a declaração de que, no cálculo do imposto de renda incidente sobre rendimentos pagos acumuladamente, deveriam ser levadas em consideração as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referissem tais rendimentos.

Tal posicionamento foi adotado em face da jurisprudência consolidada do STJ no sentido da tributação dos RRA pelo regime de competência. Detalhe: sem perspectiva de alteração, uma vez que o Supremo Tribunal Federal (STF) havia negado repercussão geral a recurso interposto sobre a matéria, *“afirmando que ‘a questão está restrita à ocorrência de fatos excepcionais e está limitada ao interesse de um pequeno grupo do universo de contribuintes do Imposto de Renda de Pessoa Física’ (Repercussão Geral em Recurso Extraordinário 592.211-1/RJ – julgado em 06/11/2008)”* (conforme item 11 do Parecer).

Em decorrência, foi emitido o Ato Declaratório (AD) 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, nessas ações judiciais.

Todavia, deve-se esclarecer que o reconhecimento da existência de jurisprudência em sentido contrário aos interesses da Fazenda Nacional não significa nem se confunde com concordância com a tese adotada pelo STJ. Nesse sentido, o item 18 do citado Parecer é bem claro:

“18. Por fim, merece ser ressaltado que o presente Parecer não implica, em hipótese nenhuma, o reconhecimento da correção da tese adotada pelo STJ. O que se reconhece é a pacífica jurisprudência desse Tribunal Superior, a recomendar a não apresentação de contestação, a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, eis que os mesmos se mostrarão inúteis e apenas sobrecarregarão o Poder Judiciário e a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.”

Daí que, no ano seguinte, foi emitido o Parecer PGFN/CRJ nº 2.331, de 27 de outubro de 2010, que suspendeu o AD PGFN nº 1, de 2009, porque o STF, instado pela PGFN, alterou entendimento anterior para reconhecer a Repercussão Geral nos Recursos Extraordinários nº 614.406 e nº 614.232. Ora, como uma premissa do Parecer PGFN/CRJ nº 287, de 2009, e do respectivo AD PGFN nº 1, de 2009, era a ausência de perspectivas de reversão da jurisprudência do STJ pelo STF, o reconhecimento da Repercussão Geral pelo STF afastou essa premissa e abriu novas perspectivas em favor da tese esposada pela Fazenda Nacional – a da tributação dos RRA pelo regime do art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988. Nesse sentido, os itens 7 e 8 do Parecer PGFN/CRJ nº 2.331, de 2010 (com destaques no original):

“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.”

Por esse motivo – superveniência do reconhecimento da Repercussão Geral pelo STF –, a PGFN suspendeu o AD PGFN nº 1, de 2009.

Observe-se que, como esses Pareceres constituem mero reconhecimento da jurisprudência em sentido contrário aos interesses da Fazenda Nacional, eles não consistem em modificação de interpretação jurídica. Nesse sentido, o item 8 do Parecer PGFN/PGA nº 206, de 3 de fevereiro de 2009, explica que *“os pareceres que fundamentam os atos declaratórios em questão não devem ser tidos como mudança de entendimento da administração tributária. Invariavelmente nesses pareceres há um parágrafo onde se esclarece que não há o reconhecimento da tese contrária aos interesses da União, mas apenas que houve uma pacificação da jurisprudência, sendo recomendável que se deixe de interpor recursos e apresentar contestações”* – in casu, trata-se do item 18 do Parecer PGFN/CRJ nº 287/2009 transcrito anteriormente.

Outrossim, cumpre lembrar que todos esses Pareceres são vinculantes para a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), conforme art. 19, § 4º, da Lei nº 10.522, de 2002, e Nota PGFN/CRJ nº 489, de 21 de junho de 2007.

Esclareça-se, ainda, que, paralelamente a isso, foi editada a Medida Provisória (MP) nº 497, de 27 de julho de 2010, cujo art. 20 acrescentou à Lei nº 7.713, de 1988, o art. 12-A, que estabeleceu que a tributação dos RRA a partir de 1º de janeiro de 2010 (§ 7º) passaria a ser por um regime especial, pelo qual o imposto é 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.

Note-se que a MP foi omissa em relação recebimentos ocorridos até 31 de dezembro de 2009. O art. 44 do Projeto de Lei de Conversão tratou dessa matéria, ao incluir um §8º no art. 12-A da Lei nº 7.713, de 1988, com a seguinte redação: *“O disposto neste artigo aplica-se retroativamente aos fatos geradores não alcançados pela decadência ou prescrição”*. Ou seja, ele estenderia o regime especial da MP aos RRA anteriores a 1º de janeiro de 2010.

No entanto, quando da promulgação da Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010, que converteu a MP em lei, esse §8º foi vetado pelo Sr. Presidente da República.

Portanto, tem-se o seguinte panorama jurídico a ser observado:

- em relação aos RRA a partir de 1º de janeiro de 2010 – tributação pelo regime especial fixado pelo art. 12-A da Lei nº 7.713/1988, com redação dada pelo art. 44 da Lei nº 12.350/2010;

- em relação aos RRA até 31 de dezembro de 2009 – tributação pelo regime do art. 12 da Lei nº 7.713/1988, em razão: (i) da suspensão do AD PGFN nº 1, de 2009, pelo Parecer PGFN/CRJ nº 2.331/2010; e (ii) do veto presidencial ao §8º que seria incluído no art. 12-A da Lei nº 7.713/1988, com redação dada pelo art. 44 da Lei nº 12.350/2010.

Assim, considerando que o AD PGFN nº 01/2009 foi suspenso e não é possível aplicar a nova sistemática de tributação ao caso em exame já que os rendimentos foram recebidos

em 2008, forçoso concluir que deve ser aplicado o art. 12 da Lei nº 7.713/1988 tal como efetuado pela fiscalização.

4 – DA CONCLUSÃO:

À vista do exposto, conclui-se por negar provimento à impugnação, mantendo a exigência do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF – suplementar relativo ao Exercício 2009, Ano-calendário 2008, no valor de R\$ 9.869,98, acrescido da multa de ofício de 75% e juros de mora.

É o meu VOTO.

Sala de Sessões da 1ª Turma da DRJ/RJO – Rio de Janeiro, 08/10/2013.

Ângela Castaño Mariño Relatora

Com relação à decisão de piso, ousou divergir sobre as seguintes matérias:

Da tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente – RRA

Para o rendimento recebido acumuladamente - RRA até ano-calendário de 2009 deve-se observar o disposto na Lei 7.713/98, art. 12, na redação vigente à época do fato gerador:

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.

O inc. II do § 12 do art. 67 do Regimento Interno do Carf aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, é imperiosa a aplicação do entendimento esposado no RE 614.406, do STF, que, sob o rito de repercussão geral, reconheceu a inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, do art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988, e estabeleceu o regime de competência para efeito do cálculo do Imposto de Renda sobre RRA. Ou seja, o cálculo deverá observar as tabelas vigentes em cada mês a que se refere o rendimento recebido acumuladamente.

Vale dizer, o imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos acumulados percebidos no ano-calendário 2009 devem ser apurados 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.

Dos Juros de Mora Incidente sobre o Rendimento Recebido Acumuladamente

Em sessão virtual do STF realizada entre os dias 05/03/2021 a 12/03/2021, o plenário da Corte, no julgamento do RE nº 855.091/RS, com repercussão geral reconhecida, da relatoria do Ministro Dias Toffoli, reconheceu que não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função. Eis a ementa desse julgado:

TEMA 808 DA REPERCUSSÃO GERAL (RE 855091):

Recurso extraordinário. Repercussão Geral. Direito Tributário. Imposto de renda. Juros moratórios devidos em razão do atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função. Caráter indenizatório. Danos emergentes. Não incidência.

Ademais, em sede de Recurso Repetitivo, o STJ, no Tema Repetitivo 470, REsp 1.227.133, debatendo a tributação pelo Imposto de Renda dos juros de mora recebidos como consectários de sentença condenatória em reclamatória trabalhista, igualmente firmou a Tese

segundo a qual: “*Não incide Imposto de Renda sobre os juros moratórios legais vinculados a verbas trabalhistas reconhecidas em decisão judicial.*”

Na ocasião do julgamento do STF a Excelsa Corte fez uma distinção entre as possíveis naturezas dos juros de mora. Explanou o STF que os juros de mora quando têm a natureza de indenização pelos danos emergentes, vale dizer, quando se destinam a compensar aquilo que efetivamente se perdeu, não se amoldam ao conteúdo da materialidade do imposto sobre a renda prevista no art. 153, inciso III, da Constituição Federal. Todavia, quando tivessem natureza de lucros cessantes, e desde que caracterizado o acréscimo patrimonial (materialidade necessária para a incidência tributária), poderiam, em tese, sofrer a incidência tributária, no entanto, não é a hipótese dos juros de mora sobre as verbas recebidas na Justiça em revisão de benefício previdenciário que tem natureza alimentar a exemplo dos salários de empregados.

Entendeu o STF que os juros de mora pagos em razão do atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função têm por finalidade a recomposição das efetivas perdas (danos emergentes), de modo que não pode ser tributado pelo IRPF e essas verbas têm natureza alimentar a exemplo das verbas decorrentes de revisão de benefício previdenciário.

Portanto, o STF reconheceu o caráter indenizatório dos juros de mora e a sua natureza jurídica autônoma.

De certo modo, o STF deixou espaço para a tributação de verba de caráter indenizatório com viés de lucros cessantes, mas, não, dos valores auferidos como danos emergentes, que apenas recompõem o patrimônio desfalcado, sem acrescê-lo, entendendo que essa é a hipótese dos juros de mora sobre verbas decorrente de reclamatória trabalhista e a verba decorrente de revisão de benefício previdenciário, com cunho alimentar, deve seguir igual sorte. Compreendeu o STF que a demora no adimplemento da remuneração devida ao empregado (e aqui, de igual modo, ao detentor de benefício previdenciário com viés alimentar) gera danos emergentes, considerando que seria com o rendimento do seu salário (ou do benefício, no caso previdenciário) que ele organizaria as próprias finanças e não os recebendo estaria sujeito a todo tipo de intempere se submetendo, por exemplo, a captação do mercado pagando juros ao tomador.

Logo, por se tratar de danos emergentes, os juros de mora para a espécie em discussão não podem ser submetidos à tributação do imposto sobre a renda, razão pela qual a Excelsa Corte considerou como não recepcionada pela Constituição Federal a parte do parágrafo único do art. 16 da Lei n.º 4.506, de 1964, e deu ao § 1º do art. 3º da Lei n.º 7.713, de 1988, e ao art. 43, inciso II e § 1º, do CTN interpretação conforme à Constituição da República, excluindo do âmbito de aplicação desses dispositivos a incidência do IRPF sobre os juros de mora legais vinculados a verbas trabalhistas reconhecidas em decisão judicial e, por igual lógica, uso o mesmo racional para a verba de complementação de aposentadoria.

Sendo assim, com razão o recorrente neste capítulo para excluir do lançamento a parcela que se refira aos juros de mora legais vinculados aos rendimentos recebidos acumuladamente.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, Dar-lhe provimento parcial para que o imposto discutido no presente processo seja recalculado pelo regime de competência, utilizando-se as tabelas e alíquotas vigentes nos meses de referência dos rendimentos recebidos acumuladamente, bem como excluir destes valores a incidência dos juros de mora.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Freitas De Souza Costa