



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13841.720138/2012-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-004.243 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 06 de fevereiro de 2024
Recorrente LUIS CARLOS OLIVEIRA DOS SANTOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA.

Os rendimentos recebidos acumuladamente antes de 11/3/2015 sujeitam-se à tributação pelo regime de competência, conforme entendimento exarado na decisão definitiva de mérito do RE nº 614.406/RS. que concluiu pela inconstitucionalidade do artigo 12 da Lei 7.713 de 1988.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário determinando o recálculo do tributo devido com a utilização das tabelas progressivas e alíquotas vigentes na época em que seria devida cada parcela que integra o montante recebido acumuladamente.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Gustavo de Oliveira Machado, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em desfavor do Acórdão nº 16-62.542, em 23 de outubro de 2014, pela 15ª Turma da DRJ/SPO, para julgar improcedente impugnação, mantendo o lançamento do crédito tributário.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, complementando-o adiante:

“DA NOTIFICAÇÃO

O processo refere-se a Notificação de Lançamento, fl(s). 39/43, relativa ao(s) ano(s)-calendário de 2009.

Foi exigido o valor de R\$ 12.111,90.

O valor do imposto suplementar, sujeito à multa de ofício, é de R\$ 6.199,47.

Sem saldo de imposto a pagar declarado pelo(a) contribuinte.

Os valores foram confirmados pelo extrato de fl. 51.

A notificação decorreu da Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício.

DA INFORMAÇÃO FISCAL

O procedimento fiscal encontra-se relatado nos autos, em síntese:

Constatou-se omissão de rendimentos do trabalho com vínculo e/ou sem vínculo empregatício, sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ 57.198,10 recebido(s) pelo titular e/ou dependentes, da(s) fonte(s) pagadora(s) relacionada(s) abaixo.

Na apuração do imposto devido, foi compensado o Imposto Retido na Fonte (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ 0,00.”

CNPJ/CPF - Nome da Fonte Pagadora						
CPF Beneficiário	Rendimento Recebido	Rendimento Declarado	Rendimento Omitido	IRRF Retido	IRRF Declarado	IRRF s/ Omissão
29.979.036/0001-40 - INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL						
71816259853	64.215,76	7.017,66	57.198,10	0,00	0,00	0,00

Complementação dos Fatos

O Parecer PGFN/CRJ/nº 2.331/2010 suspendeu os efeitos do AD PGFN nº 1/2009 que considerava que o IR sobre os rendimentos recebidos acumuladamente deveria reportar-se às alíquotas das épocas próprias dos rendimentos, com cálculo mensal e não global.

Cumpra esclarecer que por ocasião do lançamento inexistia suspensão da exigibilidade em decorrência da Ação Civil Pública 1999.61.00.003710-0 (JFSP).

DA IMPUGNAÇÃO

A Notificação de Lançamento foi lavrada em 26/03/2012. A ciência pelo(a) contribuinte ocorreu em 12/04/2012, fl 52. O(a) mesmo(a) ingressou com a impugnação de fl(s) 2/4 em 26/04/2012, alegando, em síntese:

- Recebeu rendimentos de forma acumulada. Se tivessem sido pagos na época correta, os rendimentos seriam isentos.
- Fundamenta seu direito no Parecer nº 287/2009

OUTRAS INFORMAÇÕES

Consta cópia da Declaração de Ajuste Anual às fls. 46/49.

O(a) contribuinte junta documentos, fls. 5/38, para comprovar suas alegações.”

Por sua vez, a 15ª Turma da DRJ/SPO para julgou improcedente impugnação, mantendo o lançamento do crédito tributário, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2009

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE CAIXA.

A tributação dos rendimentos recebidos por pessoas físicas, inclusive quando se trata de rendimentos recebidos acumuladamente, é feita pelo regime de caixa, aplicando-se as tabelas e alíquotas vigentes no ano-calendário em que os rendimentos foram efetivamente entregues ao contribuinte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, o Recorrente apresentou recurso voluntário aduzindo o seguinte

“(…)

Logo de início, por oportuno, reiteram-se os argumentos já expostos na impugnação inaugural, notadamente quanto ao correto procedimento adotado pela Autarquia Previdenciária (INSS) em não fazer a retenção do imposto de renda na fonte (IRRF) sobre os rendimentos acumulados (compreendidos de 22/02/2001 a 31/08/2009) referente ao pedido de revisão administrativa do benefício de aposentadoria por tempo de contribuição (número 118987716-1), no valor líquido de R\$ 57.198,10.

Por outro lado, é de ser levada em consideração a capacidade contributiva do Recorrente, uma vez que é perfeitamente factível invocar-se a seu favor os princípios da equidade, de forma a afastar a literalidade do art. 12 da Lei n.º 7.713/88 e permitir que os valores relativos aos pagamentos efetuados em decorrência de erro de concessão de benefício previdenciário, recebidos cumulativamente, cuja renda mensal no decorrer de todo o período correspondente não chegou a ultrapassar a faixa de isenção, tanto que seus rendimentos atualmente correspondem ao valor de R\$ 943,19, os quais, com as deduções dos empréstimos consignados, vem auferindo por mês apenas R\$ 685,52 (vide extrato anexo).

Em outras palavras, não se pode admitir como correta e justa a incidência do IRPF sobre a totalidade da verba auferida de uma só vez, porque, repita-se, se ela tivesse sido paga nas competências devidas, estaria isenta de contribuição. Isso porque, muito embora prevista na legislação, atenta contra a equidade, frente aos demais segurados do INSS em igualdade de situações que receberam seus benefícios na época e foram beneficiados pela isenção.

Além disso, com a devida vênia aos que por dever de ofício entendem diferentemente, ensejaria o enriquecimento sem causa da Receita Federal/ (do Estado), por sujeitar o contribuinte à dupla penalização: primeiro, com o não recebimento na época própria o que lhe era devido, no caso, por falha do INSS ao indeferir de forma indevida o pedido de benefício; e, segundo, em razão do recebimento de uma só vez de parcelas referentes a diversos anos pretéritos, alguns deles já alcançados pela prescrição quinquenal.

O bom é que graças às facilidades de informações disponíveis na internet, tornou-se possível aos não especializados na área tributária terem acesso às interpretações acerca do tema propriamente dito; onde se encontram inúmeras publicações de pessoas versadas no assunto, tais como nos meios jornalísticos, doutrinários (juristas e advogados da área tributária) e principalmente do Poder Judiciários, com destaques para o último, isso pela simples consulta nos endereços eletrônicos dos nossos tribunais regionais federais e das cortes superiores que, dentre vários julgados favoráveis aos contribuintes, transcreve-se a seguir uma ementa do STJ, que vem a espelhar o caso concreto, *verbis*:

TRIBUTÁRIO. AÇÃO REVISIONAL DE BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO. VALOR MENSAL DO BENEFÍCIO ISENTO DE IMPOSTO DE RENDA. PARCELAS ATRASADAS RECEBIDAS ACUMULADAMENTE. NÃO-TRIBUTAÇÃO.

1. O pagamento decorrente de ato ilegal da Administração não constitui fato gerador de tributo.
2. O imposto de renda não incide sobre os valores pagos de uma só vez pela autarquia previdenciária, quando o reajuste do benefício determinado na sentença condenatória não resultar em valor mensal maior que o limite legal fixado para isenção do referido imposto.
3. A hipótese in foco versa proventos de aposentadoria recebidos incorretamente e não rendimentos acumulados, por isso que, à luz da tipicidade estrita, inerente ao direito tributário, impõe-se o acolhimento da pretensão autoral.
4. O Direito Tributário admite, na aplicação da lei, o recurso à equidade, que é a justiça no caso concreto. Ora, se os proventos, mesmos revistos, não são tributáveis no mês em que implementados, também não devem sê-lo quando acumulados pelo pagamento a menor pela entidade pública. Ocorrendo o equívoco da Administração, o resultado judicial da ação não pode servir de base à incidência, sob pena de sancionar-se o contribuinte por ato do fisco, violando os princípios da Legalidade e da Isonomia, mercê de cancelar o enriquecimento sem causa da Administração.
5. O aposentado não pode ser apenado pela desídia da autarquia, que negligenciou-se em aplicar os índices legais de reajuste do benefício. Nessas hipóteses, a revisão judicial tem natureza de indenização pelo que o aposentado isento, deixou de receber mês a mês.
6. Agravo regimental desprovido."

(STJ, 1ª Turma, AgRg no REsp 1069718/MG, Rei. Min. LUIZ FUX, j. 23.04.2009, DJe 25.05.2009)

Pois bem, numa leitura simples do respeitável acórdão ora em comento, percebe-se que foi mantido o Crédito Tributário segundo o entendimento de que impor ocasião do lançamento inexistia a suspensão da exigibilidade em decorrência da Ação Civil Pública 1999.61.00.003710-0 (JFSP)" e que "No ano-calendário 2009, a forma de tributação desses rendimentos era disciplinados pelo art. 12 da Lei n.º 7.713, de 1988", ou seja, pelo "regime de caixa".

Consta, ainda, no referido acórdão, a informação de que o Ato Declaratório PGFN n.º 1, de 27/03/2009 foi suspenso pelo Parecer PGFN/CRF n.º 2.331, de 27/10/2010, cujos itens 7 e 8 dispõem:

7. Tendo em vista que o Ato Declaratório n.º 1/2009, 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.º 1, de 27 de março de 2009.

Portanto, nesse abrangente contexto, nunca é demais trazer ao conhecimento desse Colegiado que, felizmente, o Supremo Tribunal Federal (STF) veio a declarar, em 23/10/2014, com decisão do tema 368 pela REPERCUSSÃO GERAL, a inconstitucionalidade do citado art. 12, da Lei n.º 7.713/88, por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário (RE) n.º 614406 (acórdão a ser redigido), interposto pela União Federal (Fazenda Nacional) contra a decisão proferida pelo Excelentíssimo Desembargador Federal ÁLVARO EDUARDO JUNQUEIRA, no processo n.º 2008.71.13.001658-8/RS (vide cópias em anexo), em que figura como Autor GERALDO TEDESCO, demanda originária do Juízo Federal de Bento Gonçalves, SC, pelo que pedimos vénia para a transcrição (colação) dos dados provisórios colhidos no site do STF, *verbis*:

Decisão: Prosseguindo no julgamento, o Tribunal, por maioria, decidindo o tema 368 da Repercussão Geral, negou provimento ao recurso, vencida a Ministra Ellen Grade (Relatora), que lhe dava provimento. Ausente, neste julgamento, o Ministro Gilmar Mendes. Não votou a Ministra Rosa Weber por suceder à Ministra Ellen Grade (Relatora). Redigirá o acórdão o Ministro Marco Aurélio. Presidiu o julgamento o Ministro Ricardo Lewandowski. Plenário, 23.10.2014

Por fim, a título de ilustração, é igualmente oportuno trazer à colação o comentário de Sua Excelência o Ministro Dias Toffoli por ocasião do citado julgamento, em que acompanhou a divergência aberta pelo Ministro Marco Aurélio que, em relação à matéria, contesta-a desde quando atuou como advogado-geral da União, *in verbis*:

"Eu não me conformava com essa injustiça, com esse verdadeiro enriquecimento sem causa por parte do Estado, que afronta, sim, o princípio da isonomia", salientou. O ministro citou um exemplo a partir de dados da própria Receita Federal. Segundo ele, pela sistemática antiga, sobre um rendimento acumulado de R\$ 20 mil, com incidência da alíquota de 27,5%, o Imposto de Renda a ser pago é de R\$ 4.807,22. Com a nova sistemática, a alíquota incidente sobre os mesmos R\$ 20 mil é de 7,5%, o que reduz o IR para R\$375,64".

Por último, com a sobrevinda do deslinde final da questão pelo Supremo Tribunal Federal', e também levando-se em conta o reconhecimento pelos Senhores Ministros daquela Corte Superior da REPERCUSSÃO GERAL para demandas semelhantes, espera-se uma nova metodologia a ser adotada pela Recita Federal do Brasil para situações como a do ora Recorrente e de tantos outros análogos (inclusive com a possibilidade de restituição administrativa de valores já cobrados indevidamente), tudo em consequência da recente decisão do citado STF, ao refutar a impropriedade do "regime de caixa" na apuração e recolhimento do IRPF, adotando-se, se for o caso, o "regime de competência", por se mostrar este mais equânime, razoável e isonômico, evitando-se, assim, uma tributação desigual para contribuintes exatamente iguais.

Por tais e tantas razões, REQUER-SE aos Senhores Membros desse respeitável Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o provimento integral do presente recurso, decretando-se a extinção dos débitos que seriam devidos para o ano-calendário de 2009 ou, visto noutra vertente, que seja retificada a Declaração do Imposto de Renda do exercício de 2010 e, conseqüentemente, seja declarada a isenção do tributo ora apontado, sabendo-se de antemão que as decisões oriundas dessa última instância recursal sempre foram pautadas com vistas à distribuição da merecida JUSTIÇA”.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pelo Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Conforme já relatado, o processo versa acerca de notificação de lançamento, e-fls. 21/24, relativa ao ano-calendário de 2009.

A notificação decorreu da omissão de rendimentos do trabalho com vínculo e/ou sem vínculo empregatício, sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ 57.198,10 recebido(s) pelo titular e/ou dependentes, da (s) fonte (s) pagadora(s) relacionada (s) abaixo. Na apuração do imposto devido, foi compensado o Imposto Retido na Fonte (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ 0,00.

O acórdão de piso manteve o lançamento nos seguintes termos:

“DOS RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE

Os rendimentos em análise sujeitam-se à declaração de ajuste anual, nos termos dos seguintes artigos da Lei n.º 8.134/1990:

Art. 9º As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.

Parágrafo único. (...)

Art. 10. A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:

I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e II - das deduções de que trata o art. 8º

Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);

II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10);

O art. 10 acima transcrito deixa claro que integram a base de cálculo do imposto, na declaração anual, todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte.

O art. 8º, I, da Lei n.º 9.250/1995 apresenta disposição semelhante, ao dispor que integram a base de cálculo do imposto devido no ano-calendário “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”.

No ano-calendário 2009, a forma de tributação desses rendimentos era disciplinada pelo art. 12 da Lei n.º 7.713, de 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.

PARECER PGFN/CRJ N.º 287, DE 12/02/2009 E ATO DECLARATÓRIO (AD) PGFN N.º 1, DE 27/03/2009

Por força, contudo, da jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), no uso da competência que lhe é fixada pelo art. 19 da Lei n.º 10.522, de 19/07/2002, emitiu o Parecer PGFN/CRJ n.º 287, de 12/02/2009, aprovado por despacho do Sr. Ministro da Fazenda, publicado no DOU de 13/05/2009, que recomendou que “sejam autorizadas pelo Senhor Procurador-Geral da Fazenda Nacional a não apresentação de contestação, a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante, nas ações judiciais que visem obter a declaração de que, no cálculo do imposto de renda incidente sobre rendimentos pagos acumuladamente, devem ser levadas em consideração as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem tais rendimentos, devendo o cálculo ser mensal e não global”.

Essa recomendação foi adotada pelo Ato Declaratório (AD) PGFN n.º 1, de 27/03/2009, que autorizou a dispensa de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante, nas ações judiciais mencionadas.

No ano seguinte, no entanto, esse ato declaratório foi suspenso pelo Parecer PGFN/CRJ n.º 2.331, de 27/10/2010, que assim dispõe nos itens 7 e 8:

7. Tendo em vista que o Ato Declaratório n.º 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.º 1, de 27 de março de 2009.

Saliente-se, por oportuno, que esses pareceres são vinculantes para a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), conforme art. 19, § 4º, da Lei n.º 10.522/2002, e Nota PGFN/CRJ n.º 489/2007.

LEI N.º 12.350, DE 20/12/2010

É importante também observar que a nova sistemática de tributação dos rendimentos dessa natureza, relativos a anos-calendário anteriores ao do recebimento, pagos acumuladamente, que passou a ser muito mais favorável ao contribuinte, por prever a tributação exclusiva na fonte e o ajuste dos valores da tabela mensal, mediante a multiplicação destes pelo número de meses a que se refiram os rendimentos, somente foi introduzida em nosso ordenamento jurídico em 28/07/2010, com a publicação da Medida Provisória n.º 497, de 27/07/2010, convertida na Lei n.º 12.350, de 20/12/2010 (DOU de 21/12/2010), que acrescentou o art. 12-A à Lei n.º 7.713/1988.

O § 7º do art. 12-A dispõe, ainda, que esses rendimentos, quando, recebidos entre 1º de janeiro de 2010 e o dia anterior ao de publicação da Lei resultante da conversão da Medida Provisória n.º 497/2010, poderão ser tributados na forma desse artigo, devendo ser informados na Declaração de Ajuste Anual referente ao ano-calendário de 2010.

Como se vê, não há nenhuma previsão de aplicação dessa nova sistemática aos rendimentos recebidos antes de 1º de janeiro de 2010.

É de se observar, ainda, que o Código Tributário Nacional (CTN) dispõe expressamente em seu art. 105 que: “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.”

Desta forma, e não estando presente no caso nenhuma das hipóteses previstas no art. 106 do mesmo CTN para a retroatividade da lei, não há a possibilidade, em relação aos rendimentos acumulados recebidos no ano-calendário 2009, de aplicação da nova sistemática introduzida pela Medida Provisória n.º 497/2010.

CONCLUSÃO

À vista do exposto, voto pela improcedência da impugnação, mantendo o crédito tributário.”

O Recorrente apresentou recurso voluntário demonstrando seu inconformismo alegando que o valor de R\$ R\$ 57.198,10, auferido no período de 22/02/2001 a 31/08/2009, referente ao pedido de revisão administrativa do benefício de aposentadoria por tempo de contribuição (número 118987716-1), no valor líquido de R\$ 57.198,10, por se tratar de valores acumulados. deveria ter sido adotado o regime de competência, e não o de caixa.

Neste contexto, discordo da autuação e da decisão recorrida e entendo que o Recorrente encontra-se com a razão ao alegar que deve ser utilizado o regime de competência ao apurar o imposto devido por ocasião do recebimento de rendimentos recebidos acumuladamente.

Como razões de decidir, utilizo-me do acórdão de n.º 2201-005.584, proferido pela Conselheira Débora Fófano dos Santos, datado de 09 de outubro de 2019, transcrevendo alguns trechos de seu voto:

“(…)

A fim de resolver a controvérsia, necessária uma brevíssima análise da evolução legislativa quanto à sistemática de incidência do imposto de renda sobre os rendimentos recebidos acumuladamente. Isto porque, conforme relatado, a Recorrente, em sua declaração de ajuste anual, incluiu o RRA referente à complementação de aposentadoria no campo "Rendimentos Tributáveis de Pessoa Jurídica Recebidos Acumuladamente pelo Titular". Para tanto, utilizo-me, com a devida vénia, como razão de decidir o voto da ilustre Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, no Acórdão n.º 2202-005.072, em sessão de 9 de abril de 2019, nos seguintes termos:

O artigo 12 da Lei n.º 7.713 de 1988 previa que, para os rendimentos recebidos acumuladamente, relativos a anos calendários anteriores ao do recebimento, o imposto de renda incidiria no mês de recebimento, sobre o valor total dos rendimentos, deduzidos os custos com a ação judicial. Senão, veja-se:

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.

A Medida Provisória (MP) n.º 497, de 27 de julho de 2010, posteriormente convertida na Lei n.º 12.350 de 2010, acrescentou o artigo 12-A à Lei 7.713 de 1988, o qual alterou a sistemática de tributação dos RRAs. Calha a transcrição de sua redação original:

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.

§ 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 (...).

Os RRA, portanto, passaram a ser tributados exclusivamente na fonte, no mês de recebimento do crédito, em separado dos demais rendimentos auferidos no mês. Conforme se extrai do *caput* do artigo, contudo, a novel sistemática não se aplicava a todas as espécies de RRA, apenas aos rendimentos do trabalho e aos 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. Sendo assim, não estariam englobados no regime de tributação exclusiva na fonte previsto pelo art. 12-A os rendimentos pagos pelas entidades de previdência privada.

A MP n.º 670, de 11 de março de 2015, convertida na Lei 13.149, de 21 de julho de 2015, deu nova redação ao art. 12-A da Lei 7.713/88, eliminando a restrição quanto à natureza dos rendimentos recebidos acumuladamente. Veja-se:

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.

(...)

A Lei em questão também foi responsável por revogar o art. 12 da Lei 7.713/1988.

Assim, até 11/03/2015, os rendimentos pagos acumuladamente por entidade de previdência privada, decorrentes de diferenças de complementação de aposentadoria, não estavam sujeitos à incidência do art. 12-A da Lei 7.713/1988, na redação dada pela Lei n.º 12.350/2010. Estariam submetidos, portanto, à sistemática do antigo art. 12, que, como visto, prescrevia que o imposto incidiria no mês da percepção dos rendimentos, utilizando-se as tabelas e alíquotas vigentes no momento de percepção da renda e considerando-se o valor total pago extemporaneamente.

Todavia, no julgamento do Recurso Extraordinário n.º 614.406/RS, em 23/10/2014, sob a sistemática do art. 543B do CPC/73, o Pleno do exc. Supremo Tribunal Federal concluiu pela inconstitucionalidade do art. 12 da Lei 7.713/1988, por violar os princípios da isonomia e da capacidade contributiva, fixando o entendimento de que o cálculo do imposto devido sobre os RRAs deveria ser feito mediante utilização de tabelas progressivas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos (ou seja, empregando-se o regime de competência).

Tendo em vista que tal decisão definitiva do STF é de observância obrigatória por este Conselho, em razão do disposto no art. 62, §2º do RICARF, tem-se que os RRAs decorrentes de previdência complementar recebidos antes de 11/03/2015 (ou seja, aqueles que não se sujeitam ao novo art. 12-A da Lei 7.713/1988) estão submetidos ao regime de competência, afastando-se, assim, a aplicação do art. 12 da Lei 7.713/1988. A título exemplificativo, confira-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Ano-calendário: 2014 RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. DIFERENÇA DE APOSENTADORIA. PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR PRIVADA. TRIBUTAÇÃO.

Relativamente ao ano-calendário de 2014, os rendimentos recebidos acumuladamente pagos por entidade de previdência complementar, decorrentes de complementação do valor de aposentadoria, quando correspondentes a anos-calendário anteriores ao do recebimento, não estão enquadrados na sistemática de tributação exclusiva na fonte, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês. A incidência da tributação exclusivamente na fonte com respeito a essa natureza de rendimentos recebidos acumuladamente deu-se apenas a partir de 11 de março de 2015, com a publicação da Medida Provisória n.º 670, de 2015.

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF). RECURSO EXTRAORDINÁRIO (RE) N.º 614.406/RS. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA.

A decisão definitiva de mérito no RE n.º 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. Apura-se o imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos acumulados percebidos no ano calendário de 2014, relativamente a diferenças de aposentadoria paga por entidade de previdência complementar, com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se refiram tais rendimentos tributáveis, calculados de forma mensal, e não pelo montante global pago extemporaneamente (Processo n.º 13054.720853/201734, Acórdão n.º 2201004.792 2ª Câmara /1ª Turma Ordinária, Sessão de 08 de novembro de 2018 - Sublinhas deste voto).

Como visto, os rendimentos pagos acumuladamente, até 11/3/2015, por entidade de previdência privada, decorrentes de diferenças de complementação de aposentadoria, não estavam sujeitos à incidência do artigo 12-A da Lei 7.713 de 1988, na redação dada pela Lei n.º 12.350 de 2010. Estariam submetidos, portanto, à sistemática do antigo artigo 12, que prescrevia que o imposto incidiria no mês da percepção dos rendimentos, utilizando-se as tabelas e alíquotas vigentes no momento de percepção da renda e considerando-se o valor total pago extemporaneamente. Todavia, tendo em vista que o artigo 12 foi declarado inconstitucional pelo STF e que esta decisão vincula o fisco e o próprio CARF, os rendimentos de previdência complementar recebidos acumuladamente, até 11/3/2015, devem ser tributados pelo regime de competência.

Conclusão

Diante do exposto, vota-se em dar parcial provimento ao recurso voluntário para determinar que o imposto de renda seja recalculado utilizando-se as tabelas e alíquotas vigentes nos meses a que se refere cada parcela que compõe o montante recebido acumuladamente.”

Inclusive, nesse mesmo sentido, cito a recente decisão proferida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais:

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA. Deve ser aplicado o regime de competência, quando da cobrança do imposto de renda, no que se referem aos rendimentos recebidos acumuladamente, diante do exercício do dever fundamental de pagar o tributo, em observância de tais princípios constitucionais da isonomia, da capacidade contributiva e da proporcionalidade, conforme decidido em sede Repercussão Geral pelo STF. IMPOSTO DE RENDA SOBRE JUROS DE MORA. NÃO INCIDÊNCIA. Não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função.(Acórdão n.º 9202-010.817, Relator: Ana Cecília Lustosa da Cruz, Data da Sessão: 29/06/2023).

Em suma, os rendimentos recebidos acumuladamente antes de 11/3/2015 sujeitam-se à tributação pelo regime de competência, conforme entendimento exarado na decisão definitiva de mérito do RE n.º 614.406/RS. que concluiu pela inconstitucionalidade do artigo 12 da Lei 7.713 de 1988, ao qual o conselheiro encontra-se vinculado, nos termos do art. 98, do atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário determinando o recálculo do tributo devido com a utilização das tabelas progressivas e alíquotas vigentes na época em que seria devida cada parcela que integra o montante recebido acumuladamente.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça