



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13972.000662/2008-08
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2002-007.884 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 24 de agosto de 2023
Recorrente MARLI DE DEUS PINTO KOWAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA.

Consoante decidido pelo STF na sistemática estabelecida pelo art. 543-B, do CPC, no âmbito do RE 614.406/RS, o Imposto de Renda Pessoa Física sobre os rendimentos recebidos acumuladamente deve ser calculado de acordo com o regime de competência.

PROCESSO JUDICIAL DE REVISÃO DE BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO CONTRA O INSS. JUROS DE MORA RELACIONADOS AOS PAGAMENTOS DOS DIREITOS E VANTAGENS DECORRENTES DA REVISÃO DO BENEFÍCIO DE NATUREZA ALIMENTAR. PARCELA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incide imposto de renda sobre os juros de mora legais pelo atraso no pagamento de verbas de revisão de benefício previdenciário 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 ao Recurso Voluntário, para determinar seja o imposto de renda calculado utilizando-se as tabelas e alíquotas do imposto vigentes a cada mês de referência, observando a renda auferida mês a mês, conforme as competências compreendidas na ação judicial, bem como para decotar do lançamento a parcela que se refira aos juros de mora legais vinculados as diferenças de vencimentos mensais não pagos pelo INSS reconhecidos em decisão judicial.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sateles - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Freitas de Souza Costa, Thiago Alvares Feital, 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:

Por meio do Notificação de Lançamento de fls. 06/09, exige-se do contribuinte o crédito tributário de R\$ 16.045,24, sendo: R\$ 8.314,03 de imposto de renda pessoa física suplementar, R\$ 6.235,52 de multa de ofício de 75% e R\$ 1.495,69 de juros de mora sobre o imposto suplementar, calculados até 28/11/2008.

O lançamento, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal refere-se à constatação em DIRF/2006 de omissão de rendimentos tributáveis no valor total de R\$ 41.292,11, recebidos da Caixa Econômica Federal (CEF). Foi compensado o Imposto de Renda Retido na Fonte sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ 1.238,76.

Devidamente cientificada do lançamento, a contribuinte, por meio de seu representante legal, apresentou a impugnação (fls. 03/05), na qual cita jurisprudência e alega, em síntese, que:

- os rendimentos referem-se ao reajuste de 28,86%, que lhe foram pagos por força de sentença judicial e depositados na CEF;
- o lançamento deve ser com base no regime de competência (mês a mês);
- insurge-se contra os juros moratórios.

Por fim, requer a revisão do lançamento.

É o relatório.

A decisão de piso julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário apurado, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007

AÇÃO TRABALHISTA. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE.

Os rendimentos referentes a anos anteriores devem ser oferecidos à tributação no mês do seu recebimento com incidência sobre a totalidade dos rendimentos.

Cientificado da decisão de primeira instância em 23/12/2013, o sujeito passivo interpôs, em 16/01/2014, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) os juros de mora aplicados são improcedentes,
- b) a tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente em ação judicial deve ser feita sobre as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem tais rendimentos, mês a mês, e não sobre o montante global

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Marcelo De Sousa Sateles - Relator(a)

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

O litígio recai sobre a infração de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica de R\$ 41.292,11 e inclusão do IRRF s/Omissão de R\$ 1.238,76.

A decisão de piso julgou a impugnação improcedente nos seguintes termos:

Os rendimentos auferidos por pessoa física, como regra geral, 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, e não pelo de competência. O imposto só atinge o rendimento quando os valores já se encontram à disposição do contribuinte. É o que se pode extrair do disposto nos arts. 37, 38 e 39 do Regulamento do Imposto Renda - RIR/1999 - Decreto n.º 3.000, de 26/03/1999:

Art. 37. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados, bem como a renda presumida, no caso de sinais exteriores de riqueza (Lei n.º 5.172, de 1966, art. 43, I e II, Lei n.º 7.713/88, art. 3.º, § 1.º e Lei n.º 8.021/90, art 6.º, §1.º).

Parágrafo único. Os que declararem rendimentos havidos de quaisquer bens em condomínio deverão mencionar esta circunstância (Decreto-Lei n.º 5.844/43, art. 66).

Art. 38. 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 (Lei n.º 7.713, de 1988, art. 3.º, § 4.º).

Art. 39. Os rendimentos serão tributados no mês em que forem recebidos, considerado como tal a entrega de recursos pela fonte pagadora, mesmo mediante depósito em instituição financeira em favor do beneficiário.

Adicionalmente, quanto à tributação de rendimentos recebidos acumuladamente, cabe observar às disposições dos arts. 56 e 640, do RIR/1999, in verbis:

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 n.º 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 n.º 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 n.º 7.713, de 1988, art. 12, e Lei n.º 8.134, de 1990, art. 3.º).

Assim, os rendimentos referentes a anos anteriores devem ser oferecidos à tributação no mês do seu recebimento com incidência sobre a totalidade dos rendimentos, inclusive juros e atualização monetária.

No que concerne às jurisprudências invocadas há que ser esclarecido que as decisões administrativas e judiciais, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão em análise e vinculam as partes envolvidas naqueles litígios, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

Quanto às doutrinas e pareceres transcritos, cumpre esclarecer que mesmo a mais respeitável doutrina, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não pode ser oposta

ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

No que tange à aplicação dos juros de mora calculados pela fiscalização foram lançados com base no art. 61, § 3º da Lei n.º 9.430/96, *in verbis*:

Art.61.Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto n.º 7.212, de 2010)

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei n.º 9.716, de 1998).(grifei)

“Art. 5º

§3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia-SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.”

Corroborando com esse disposto legal, a Lei n.º 9.065/1995 em seu art. 13, definiu que os juros de mora “serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente”, referindo-se aos juros de mora, a partir de 1º de abril de 1995 e em relação aos tributos e contribuições sociais administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorreram a partir de 1º de janeiro de 1995.

Observa-se, desse modo, que a cobrança da de juros de mora pauta-se pelo estrito cumprimento do princípio da legalidade, característico da atividade fiscal, não havendo previsão legal para que o fisco possa dispensá-las em função do pagamento do principal.

(...)

Contudo, o fato gerador lançado foi antes da decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal (STF) no RE n.º 614.406 (transitado em julgado em 09/12/2014), deste modo deve ser aplicada a tese do STF de observância obrigatória por parte deste Egrégio Conselho, que reza: “*O Imposto de Renda incidente sobre verbas recebidas acumuladamente deve observar o regime de competência, aplicável a alíquota correspondente ao valor recebido mês a mês, e não a relativa ao total satisfeito de uma única vez.*”

Fato é que o imposto de renda incidente sobre verbas pagas em atraso e acumuladamente, em virtude de condenação judicial de fonte pagadora, deve observar as tabelas e alíquotas vigentes à época em que essas verbas deveriam ter sido pagas (regime de competência), vedando-se a utilização do montante global como parâmetro (regime de caixa). Isso é diverso da tese firmada pela DRJ.

Ora, os rendimentos recebidos acumuladamente sujeitam-se à tributação pelo regime de competência, conforme entendimento exarado na decisão definitiva de mérito do Supremo Tribunal Federal (STF) no RE n.º 614.406, que concluiu pela inconstitucionalidade parcial sem redução de texto (orientando para aplicação do regime de competência) do art. 12 da Lei 7.713, de 1988, em julgamento de recurso representativo de controvérsia, submetido à sistemática da Repercussão Geral (Tema 368) prevista no art. 543-B do Código de Processo Civil de 1973.

Vale dizer, o IRPF sobre os rendimentos recebidos acumuladamente deve ser calculado observando o critério quantitativo da norma de incidência do imposto de renda, de forma a respeitar a base de cálculo e a alíquota da respectiva competência, isto é, deve utilizar as tabelas e alíquotas do imposto sobre a renda vigentes a cada mês de referência (regime de competência), vez que tributar de uma única vez no mês do recebimento mediante a aplicação da tabela mensal (regime de caixa) torna a exação muito superior àquela que seria devida caso o rendimento fosse pago no tempo devido.

Sendo assim, com razão o recorrente neste questão, devendo-se recalculá-lo o imposto de renda pelo regime de competência, utilizando-se as tabelas e alíquotas do imposto vigentes a cada mês de referência, observando a renda auferida mês a mês, considerando-se as tabelas e alíquotas da época própria a que se refira o rendimento auferido.

Quanto à discussão dos valores recebidos a título de juros de mora sobre os rendimentos tributáveis recebidos acumuladamente em virtude de ação judicial movida em desfavor do INSS.

A defesa alega que os juros de mora cálculos sobre a parcela que se refere aos juros de mora legais vinculados as diferenças de vencimentos mensais não pagos ao longo do tempo pelo INSS, índice de 28,86%, reconhecidos em decisão judicial não são tributáveis.

Em decisão final do Tema n.º 808, RE 855.091 (“Incidência de imposto de renda sobre juros de mora recebidos por pessoa física”), de Repercussão Geral do STF, foi firmada a Tese segundo a qual: “*Não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função.*”

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 revisão de benefício previdenciário.

Sendo assim, com razão o recorrente neste capítulo para decotar do lançamento a parcela que se refira aos juros de mora legais vinculados as diferenças de vencimentos mensais não pagos pelo INSS reconhecidos em decisão judicial.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dou-lhe provimento, para determinar seja o imposto de renda calculado utilizando-se as tabelas e alíquotas do imposto vigentes a cada mês de referência, observando a renda auferida mês a mês, conforme as competências compreendidas na ação judicial, bem como para decotar do lançamento a parcela que se refira aos juros de mora legais vinculados as diferenças de vencimentos mensais não pagos pelo INSS reconhecidos em decisão judicial.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo De Sousa Sateles