



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13986.000191/2009-51
ACÓRDÃO	2001-007.392 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LUIZ ALBERO LAZZAROTTO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2005

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. DECADÊNCIA.

O termo inicial da contagem do prazo decadencial seguirá o disposto no art. 150, §4º do CTN, se houver pagamento antecipado do tributo e não houver dolo, fraude ou simulação; caso contrário, observará o teor do art. 173, I do CTN.

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.

JUROS DE MORA SOBRE VERBAS PAGAS A DESTEMPO. NÃO INCIDÊNCIA. RE Nº 855.091/RS. RECEBIDO NA SISTEMÁTICA DA REPERCUSSÃO GERAL - TEMA 808.

Nos termos da decisão do STF no RE nº 855.091/RS, “não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função” e tem sua aplicação ampla e irrestrita, o qual, tendo sido julgado sob o rito do art. 543-B do CPC, é de observância obrigatória, ao teor do art. 99 do RICARF, devendo ser excluído da base de cálculo a parcela correspondente aos juros de mora das parcelas de natureza remuneratória pagas a destempo

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a prejudicial de decadência 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 e para determinar o recálculo do tributo devido com a exclusão, da base de cálculo da exigência, do montante recebido a título de juros de mora compensatórios pelo pagamento em atraso da verba decorrente do exercício de cargo, emprego ou função.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilsom de Moraes Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andressa Pegoraro Tomazela (substituto[a] integral), Marcelo Milton da Silva Risso, Raimundo Cassio Goncalves Lima, Wilderson Botto, Wilsom de Moraes Filho, Honório Albuquerque de Brito (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Lilian Claudia de Souza.

RELATÓRIO

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão nº 0728.712-6 ª Turma da DRJ/FNS (fls. 91 e segs.).

Por meio de Notificação de Lançamento de fls. 12 a 16, foi alterado o resultado da declaração apresentada pelo contribuinte em epígrafe de Imposto a Restituir de R\$ 1.857,99 para Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar, código 2904, no valor de R\$ 10.173,88, acrescido da multa de ofício de 75% e dos juros de mora, referente ao ano-calendário de 2004.

Conforme demonstrativo da Descrição dos fatos e Enquadramento Legal de fls. 13 e 14, o lançamento é decorrente da omissão de rendimentos tributáveis recebidos acumuladamente em virtude de ações na justiça federal, no valor de R\$ 45.004,17.

Mais precisamente, aduz a autoridade administrativa que foi lançado o valor total de R\$ 45.004,17 (depois de excluídas as despesas com advogado e com honorário de perito, respectivamente, nos importes de R\$ 2.028,34, R\$ 338,06), com IRRF no total de R\$ 1.421,12, pagos pela Caixa Econômica Federal CNPJ: 00.366.305/0001704.

Ademais disso, a fiscalização constatou a compensação indevida de imposto de renda retido na fonte, no valor de R\$ 1.421,12, que foi informado erradamente

pelo contribuinte como retido pela pessoa jurídica inscrita no CNPJ n.º 28.979.036/031100 (INSS), quando, na verdade, o imposto foi retido pela pessoa jurídica inscrita no CNPJ n.º 00.360.305/000104 (Caixa Econômica Federal).

Inconformado com o lançamento, o contribuinte apresenta a impugnação de fls. 2 a 9, onde, em síntese:

Alega ter apresentado, em 02/10/2009, declaração de ajuste anual retificadora referente ao exercício de 2005, em virtude da existência de jurisprudência sobre a questão de valores recebidos acumuladamente decorrente de ações judiciais, após entender que esses valores recebidos de forma acumulada no ano de 2004, em sua totalidade, não poderiam ter sido tributados na Declaração de Ajuste Anual do exercício 2005 e sim tributados nos exercícios em que se referiam tais rendimentos, de acordo com as tabelas progressivas (bases de cálculo e alíquotas);

Neste passo, informa que, ao efetuar a retificação da declaração original, procedeu à exclusão dos valores recebidos acumuladamente decorrente das ações judiciais em relevo (n.ºs 95.70.0002859, relativa a reajuste do Servidor Público Federal no percentual de 28,86% e 2002.72.00.0083188, relativa à diferença de reajuste salarial correspondente a 3,17%), do campo de rendimentos tributáveis, tendo lançado o montante recebido no campo dos rendimentos isentos e não tributáveis, mantendo-se os valores relativos ao IRRF (3%) que foram retidos pela agência bancária no momento do pagamento do montante global, (MAIO e OUTUBRO/ 2004), resultando com isso, após a retificação da declaração do referido exercício, imposto a restituir no total de R\$ 1.857,99;

Para corroborar a retificação efetuada, cita o Parecer PGFN/CRJ n.º 287/2009 que deu ensejo ao Ato Declaratório PGFN n.º 1, de 2009, e, bem assim, o art.19 da Lei n.º 10.522, de 19/07/2002, com a redação dada pela Lei 11.033 de 2004, em especial os parágrafos 4º e 5º, todos no sentido de que a Receita Federal não deve constituir créditos tributários concernentes ao imposto de renda incidente sobre rendimentos pagos acumuladamente quando o imposto é calculado consoante as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem tais rendimentos, devendo o cálculo ser mensal e não global;

Em razão disso, entende que não há motivos para a constituição do crédito, uma vez que os valores recebidos de forma acumulada não são oriundos do ano 2004 e sim de anos anteriores, os quais se referem aos anos 1993 a 1998, (ação dos 28,86%) e 1995 a 2001 (ação dos 3,17%);

Argumenta que, de acordo com a jurisprudência do STJ, como os valores, recebidos de forma acumulada se referem a diferenças salariais, não pagos relativos aos meses compreendidos entre 01/1993 a 06/1998, e 01/1995 a 12/2001, anteriores, portanto, ao do efetivo recebimento (05/2004 e 10/2004), não se faz necessária a demonstração por cálculos de qual seria o montante total apurado em cada exercício, para se saber se este seria de saldo de imposto a pagar ou de imposto a ser restituído, pois de qualquer modo, não poderia o

crédito ser constituído, caso fosse de imposto a pagar, em virtude do prazo de 5 (cinco) anos para a sua constituição (Art. 173, inciso I, do CTN) como pelo contrário, em sendo de imposto a restituir, também estaria abrangido pelo prazo de 5 (cinco) anos para o direito de pleitear a restituição (Art. 168, inciso I, do CTN);

Em face do exposto, requer o cancelamento da notificação ora hostilizada e o reconhecimento do direito creditório pleiteado por meio da declaração anual de ajuste.

Após análise, a DRJ não acatou os argumentos da contribuinte. Do voto do acórdão recorrido:

Encaminhado o processo pela autoridade preparadora, nos termos do regimento interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), procede-se ao julgamento.

No caso dos autos, de plano, convém assinalar que os rendimentos auferidos por pessoa física 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:

(...)

Adicionalmente, no que concerne à tributação de rendimentos recebidos acumuladamente, cabe observar as disposições dos arts. 56 e 640, do RIR/1999, in verbis:

(...)

De acordo com a legislação anteriormente transcrita, resta claro, portanto, que os rendimentos referentes a anos anteriores, recebidos acumuladamente, devem ser oferecidos à tributação no mês do seu recebimento com incidência sobre a totalidade dos rendimentos, podendo ser deduzido o valor das despesas com a ação judicial necessárias ao recebimento dos rendimentos, inclusive com advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte.

Considerando que a legislação pertinente determina que a tributação deve se dar no momento da percepção do rendimento (regime de caixa) e não em relação a cada um dos períodos (mês a mês) a que o rendimento se referir (regime de competência) e que, no caso em tela, o rendimento foi recebido acumuladamente no ano-calendário de 2004, correto o lançamento que considerou tributável no exercício 2005 o rendimento decorrente das Ações Judiciais em relevo, submetendo-os à aplicação das alíquotas da tabela progressiva anual vigente para o ano-calendário de 2004.

Quanto à alegativa de que a Receita Federal do Brasil não deve constituir créditos tributários concernentes ao imposto de renda incidente sobre rendimentos como o da espécie dado o disposto pelo Ato Declaratório PGFN n.º 1, de 2009, convém assinalar que referido ato declaratório teve seus efeitos suspensos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, com arrimo no Parecer PGFN/CRJ nº 2331, de 2010, que concluiu *ipsis verbis*:

(...)

Cientificado da decisão de primeira instância em 29/10/2013, o sujeito passivo interpôs, em 27/11/2013, Recurso Voluntário, fls. 98 e segs, sustentando, em apertada síntese, que se trata de valores recebidos acumuladamente, que a administração pública editou uma lei em 2010 estabelecendo novas regras para recebimento destes valores, no entanto os que receberam antes da edição da lei ficaram prejudicados, vindo com isso ferir o princípio da isonomia; ratifica o item III dos Fatos da impugnação e complementa que os valores recebidos nas duas impugnações possuem em seu montante juros de mora, que não incidem imposto de renda.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Wilsom de Moraes Filho, Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço.

Da Decadência.

O contribuinte alega que se fosse imposto a pagar não poderia o crédito ser constituído em virtude do prazo de cinco anos de sua constituição e sendo imposto a restituir também estaria abrangido pelo prazo de cinco anos.

O fato gerador do imposto de renda (Lei nº 5.172, de 1966, art. 43, incisos I e II) é complexo, ou seja, só se aperfeiçoa definitivamente no dia 31 de dezembro do ano-calendário (Lei nº 8.134, de 1990, arts. 2º e 11). A norma em questão se aplica inclusive em relação ao lançamento com lastro no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 (Súmula CARF nº 38).

Na Declaração de Ajuste anual o contribuinte deve fazer constar todas as receitas recebidos e pode colocar as despesas dedutíveis previstas na legislação ou optar pelo desconto simplificado, onde se apura a base de cálculo e se verifica a alíquota, com base na legislação vigente, sendo apurado se há imposto a pagar ou a restituir em relação ao que já foi pago no decorrer do ano-calendário correspondente.

A Súmula vinculante STF nº 08, de 20/6/08, dispõe que:

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário.

Desta forma, aplicam-se os prazos previstos no CTN.

Nos lançamentos por homologação, para se apurar a decadência, na hipótese de existência de pagamento parcial e inexistência de dolo, fraude ou simulação, aplica-se a regra do CTN, art. 150, § 4º:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Por outro lado, inexistindo pagamento parcial e existindo a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a situação atrai a regra prevista no CTN, art. 173, I, contando-se o termo inicial do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

No presente caso, na declaração de ajuste do ano-calendário de 2004 (e-fls. 64 e segs.), o fato gerador ocorreu em 31/12/2004, há registro de imposto pago antecipadamente e não foi verificada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Dessa forma aplica-se a regra do CTN, art. 150, § 4º.

A ciência do lançamento ocorreu em 2009, como se pode deduzir pela data da impugnação 25/11/2009(e-fls. 2), pela regra do CTN, art. 150, § 4º o lançamento poderia ser efetuado até 31/12/2009, logo não há que se falar em decadência.

Do Mérito.

O recorrente alega que recebeu rendimentos acumulados de anos anteriores e que nestes montantes há juros de mora.

Por se tratar de rendimento recebido acumuladamente, deve-se aplicar o regime de competência para fins de determinação da alíquota devida.

Em sessão do Supremo Tribunal Federal (STF) realizada no dia 23/10/2014, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 614.406/RS, com repercussão geral reconhecida, tendo como redator do acórdão o Ministro Marco Aurélio, o Plenário da Corte concluiu pela invalidade do artigo 12 da Lei nº 7.713 de 1988, no que tange à sistemática de cálculo para a incidência do imposto sobre os rendimentos recebidos acumuladamente, por violar os princípios da isonomia e da capacidade contributiva, previstos na Carta Política de 1988.

Com o afastamento do regime de caixa o Tribunal acolheu o regime de competência para o cálculo mensal do imposto sobre a renda devido pela pessoa física, com a utilização das tabelas progressivas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ser adimplidos. A seguir a ementa do julgado:

IMPOSTO DE RENDA – PERCEPÇÃO CUMULATIVA DE VALORES –ALÍQUOTA. A percepção cumulativa de valores há de de ser considerada, para efeito de fixação de alíquotas, presentes, individualmente, os exercícios envolvidos. (STF. RE nº 614.406/RS. DJE em 27/11/2014)

Na ocasião, foi firmada a seguinte tese de repercussão geral: Repercussão Geral STF – Tema 368:

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.

Por ter sido sob a sistemática do art. 543-B do antigo CPC, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 99 do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF 1.634/2023).

Neste mesmo sentido entende o CARF:

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. ART. 12 DA LEI Nº 7.713/88. INCONSTITUCIONALIDADE. REGIME DE COMPETÊNCIA. Aos rendimentos recebidos acumuladamente (RRA) recebidos no ano-calendário de 2005 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, conforme entendimento exarado na decisão definitiva de mérito do RE nº 614.406/RS, que concluiu pela inconstitucionalidade do art. 12 da Lei 7.713/88. (CARF. Acórdão nº 2202-007.311, julgado em 6/10/2020)

Diante desse contexto, em relação aos rendimentos recebidos acumuladamente deve ser aplicado ao presente caso a decisão proferida pelo STF em sede de repercussão geral.

Por conseguinte, o cálculo deve considerar as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se refiram tais rendimentos percebidos, realizando-se o cálculo de forma mensal, e não pelo montante global pago, como considerado pela autoridade fiscal lançadora.

Cumprе ressaltar, contudo, que a presente decisão importa tão-somente em alteração da forma de apuração do imposto devido, utilizando-se o regime de competência para

se promover as retificações devidas. Assim sendo, deve ser efetuado o recálculo do imposto com observância ao regime de competência.

Ademais, é de se reconhecer que juros de mora não podem ser objeto de tributação por imposto de renda, que são vistos como natureza indenizatória, ou seja, não representam renda.

Aqui temos o Tema 808 do STF (Incidência de imposto de renda sobre juros de mora recebidos por pessoa física), com Repercussão Geral e relatoria do Ministro Dias Toffoli.

No Leading Case (RE 855091), se discute, à luz dos arts. 97 e 153, III, da Constituição Federal, a constitucionalidade dos arts. 3º, § 1º, da Lei 7.713/1988 e 43, II, § 1º, do Código Tributário Nacional, de modo a definir a incidência, ou não, de imposto de renda sobre os juros moratórios recebidos por pessoa física. A tese foi de 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.

No caso do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, os ministros da 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ) seguiram decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) e decidiram que não incide Imposto de Renda sobre juros moratórios devidos pelo pagamento em atraso de verbas remuneratórias. A decisão nos REsps 1514751/RS e 1555641/SC foi tomada em juízo de retratação e, com isso, os magistrados negaram provimento a dois recursos da Fazenda Nacional.

O entendimento fixado deve ser reproduzido por força do artigo 99 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n. 1.634/2023.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, afastar a prejudicial de decadência 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 e para determinar o recálculo do tributo devido com a exclusão, da base de cálculo da exigência, do montante recebido a título de juros de mora compensatórios pelo pagamento em atraso da verba decorrente do exercício de cargo, emprego ou função.

(assinado digitalmente)

Wilsom de Moraes Filho