



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13987.000030/2005-24
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2002-001.758 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de novembro de 2019
Recorrente IRALDO EBERTZ
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

IRPF - COMPENSAÇÃO INDEVIDADA DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

Para a dedução do imposto de renda retido na fonte, a posse, pelo contribuinte, de comprovante de retenção emitido pela sociedade empresária (fonte pagadora) é requisito essencial.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para que se refaça os cálculos do lançamento do IRPF mês a mês, sob regime de competência.

(assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator.

Participaram das sessões virtuais não presenciais os conselheiros Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), Virgílio Cansino Gil, Thiago Duca Amoni e Mônica Renata Mello Ferreira Stoll.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2002-001.758 - 2ª Seju/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 13987.000030/2005-24

Relatório

Notificação de lançamento

Trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (e-fls. 08 a 12), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu autuação pela dedução indevida de imposto de renda retido na fonte.

Tal omissão gerou lançamento de imposto de renda pessoa física suplementar de R\$ 5.776,88, acrescido de multa de ofício no importe de 75%, bem como juros de mora.

Impugnação

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

Contribuinte apresenta impugnação onde afirma que houve a incidência da retenção na fonte quando do resgate dos valores junto a agência da Caixa Econômica Federal. Ao final da impugnação requer o cancelamento do auto de infração, ou, alternativamente, requisição de informações junto ao INSS, Caixa e à Ação Civil Pública nº 1999.61.00.003710-0, da 19ª Vara Federal de São Paulo para comprovar as alegações do contribuinte.

A impugnação foi apreciada na 6ª Turma da DRJ/FNS que, por unanimidade, em 21/08/2009, no acórdão 07-17.234, às e-fls. 27 a 29, julgou a impugnação improcedente.

Recurso voluntário

Ainda inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, às e-fls. 34 a 65 no qual alega, em síntese, que:

- Nas palavras do próprio contribuinte “Consta em comprovante de pagamento emitido pelo INSS, onde se especificam as parcelas pagas, o valor líquido de R\$-46.336,31 e em Comprovante de Rendimentos, o rendimento tributável de R\$-45.679,53, sem informação de RETENÇÃO do IRF. Tais valores indicam que o IRF incidente sobre o rendimento não foi sequer retido;
- em decisão proferida na Ação Civil Pública n. 1999.61.00.003710-0, que tramitou perante a Justiça Federal do Estado de São Paulo, a União fora condenada a restituir a todos os segurados, pensionistas ou beneficiários, tanto da previdência social quanto da assistência social, os valores descontados a título de imposto de renda que recaíram sobre as prestações previdenciárias;
- Contribuinte recebeu no dia 12/12/2002, valor devido pelo INSS, referente a diferenças de atraso pelo deferimento de sua aposentadoria por tempo de serviço;

- o valor total da retenção ou do desconto no momento do pagamento pela instituição bancária foi no valor de R\$-11.896,32;
- se foi descontado o valor a título de Imposto de Renda Retido na Fonte, haveria o Contribuinte o direito de lançar o referido valor em sua Declaração de Ajuste Anual;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Thiago Duca Amoni - Relator

Pelo que consta no processo, o recurso é tempestivo, já que o contribuinte foi intimado do teor do acórdão da DRJ em 23/09/2009, e-fls. 33, e interpôs o presente Recurso Voluntário em 07/10/2009, e-fls. 34, posto que atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Conforme os autos, trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (e-fls. 08 a 12), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu autuação pela dedução indevida de imposto de renda retido na fonte. A DRJ manteve a autuação.

O contribuinte alega que fora beneficiado pela decisão proferida na Ação Civil Pública nº 1999.61.00.003710-0, que tramitou perante a Justiça Federal do Estado de São Paulo que condenou a União a restituir a todos os segurados, pensionistas ou beneficiários, tanto da previdência social quanto da assistência social, os valores descontados a título de imposto de renda que recaíram sobre as prestações previdenciárias.

Desta forma, alega que o imposto de renda não fora retido e, posteriormente, argumenta que se foi descontado o valor a título de Imposto de Renda Retido na Fonte, haveria o contribuinte o direito de lançar o referido valor em sua Declaração de Ajuste Anual.

Da compensação indevida de imposto de renda retido na fonte

O contribuinte do imposto de renda retido na fonte no caso de aferição de renda ou proventos de qualquer natureza provenientes de fontes situadas no Brasil está expresso no inciso I, do artigo 682, do Regulamento de Imposto de Renda (RIR – Decreto nº 3.000/99), como se vê:

Art. 682. Estão sujeitos ao imposto na fonte, de acordo com o disposto neste Capítulo, a renda e os proventos de qualquer natureza provenientes de fontes situadas no País, quando percebidos:

I - pelas pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior

(...)

Mais a frente, o artigo 717 do RIR prevê que a fonte pagadora tem o dever de retenção do imposto:

Art. 717. Compete à fonte reter o imposto de que trata este Título, salvo disposição em contrário

Ainda, conforme previsão do artigo 722 do mesmo diploma legal, temos:

Art. 722. A fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido.

Parágrafo único. No caso deste artigo, quando se tratar de imposto devido como antecipação e a fonte pagadora comprovar que o beneficiário já incluiu o rendimento em sua declaração, aplicar-se-á a penalidade prevista no art. 957, além dos juros de mora pelo atraso, calculados sobre o valor do imposto que deveria ter sido retido, sem obrigatoriedade do recolhimento deste.

O artigo 121 do Código Tributário Nacional (CTN) tem a seguinte redação:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento do tributo ou penalidade pecuniária:

Parágrafo Único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

(...)

II - responsável, quando sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa em lei.

O parágrafo único do retro mencionado artigo autoriza, expressamente, a atribuição da fonte pagadora da renda os dos proventos auferidos, a condição de responsável tributário, devendo reter o valor do imposto de renda de seus colaboradores na fonte.

Ainda que seja o contribuinte pessoa física quem possua a disponibilidade econômica dos valores, o responsável pela retenção é um terceiro, a pessoa jurídica empregadora, em relação ao fato gerador do tributo, conforme dicção do artigo 128 do CTN:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresse a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

O artigo 45 do CTN estabelece que a lei poderá atribuir a responsabilidade da fonte pagadora reter e recolher o tributo, como se vê:

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe cabam.

Assim, a fonte pagadora recolhe e repassa os valores de imposto de renda da pessoa física, podendo o contribuinte, quando da apresentação de sua DAA, deduzir as parcelas do imposto retidas antecipadamente:

Art. 87. Do imposto apurado na forma do artigo anterior, poderão ser deduzidos (Lei nº 9.250, de 1995, art. 12):

I - as contribuições feitas aos fundos controlados pelos Conselhos Municipais, Estaduais e Nacional dos Direitos da Criança e do Adolescente;

II - as contribuições efetivamente realizadas em favor de projetos culturais, aprovados na forma da regulamentação do Programa Nacional de Apoio à Cultura - PRONAC, de que trata o art. 90;

III - os investimentos feitos a título de incentivo às atividades audiovisuais de que tratam os arts. 97 a 99;

IV - o imposto retido na fonte ou o pago, inclusive a título de recolhimento complementar, correspondente aos rendimentos incluídos na base de cálculo;

V - o imposto pago no exterior de acordo com o previsto no art. 103.

Na mesma linha segue o artigo 55, da lei nº 7.450/85:

Art 55 - O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

Da leitura dos dispositivos acima colacionados chega-se a conclusão de que, para a dedução do imposto de renda retido na fonte, a posse, pelo contribuinte, de comprovante de retenção emitido pela sociedade empresária (fonte pagadora) é requisito essencial.

Compulsando os autos, às e-fls. 61, resta claro pela relação detalhada de créditos emitida pela Previdência Social que não houve retenção na fonte de imposto de renda dos valores percebidos pelo contribuinte, motivo pelo qual não pode valer-se da compensação quando do preenchimento de sua DAA. Logo, mantém-se a autuação.

Dos rendimentos recebidos acumuladamente - RRA

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

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. Consoante decidido pelo STF através da sistemática estabelecida pelo art. 543-B do CPC no âmbito do RE 614.406/RS, o IRPF sobre os rendimentos recebidos acumuladamente deve ser calculado utilizando-se as tabelas e alíquotas do imposto vigentes a cada mês de referência (regime de competência). (Acórdão nº 9202-003.695 - 27/01/2016)

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

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

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

Sobre o tema, leciona Hiromi Higuchi:

No caso de *rendimentos recebidos acumuladamente*, o imposto na fonte incidirá sobre o total dos rendimentos pagos no mês, inclusive sua atualização monetária e juros (art. 640 do RIR/99). O valor das despesas com ação judicial necessárias ao recebimento dos rendimentos, inclusive com advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização, poderá ser deduzido para apurar a base de cálculo do imposto.

Além dos casos de pagamentos acumulados de salários de vários meses, por dificuldade financeira da fonte pagadora, esse fato ocorre nas revisões judiciais de aluguéis

comerciais quando as diferenças mensais em litígio são depositadas à disposição da justiça.

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

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

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

(...)

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

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

Com a devida vênia ao posicionamento esposado pela Relatora, ousou discordar no que diz respeito à existência de vício material no lançamento e/ou de utilização de critério jurídico equivocado, que levassem à necessidade de desconstituição integral do lançamento, na forma proposta pelo Colegiado recorrido. Sem dúvida, reconhece-se aqui, em linha com o recorrido, que a matéria sob litígio foi objeto de análise recente pelo STF, no âmbito do RE 614.406/RS, objeto de trânsito em julgado em 11/12/2014, feito que teve sua repercussão geral previamente reconhecida (em 20 de outubro de 2010), obedecida assim a sistemática prevista no art. 543B do Código de Processo Civil vigente. Obrigatória, assim, a observância, por parte dos Conselheiros deste CARF dos ditames do Acórdão prolatado por aquela Suprema Corte em 23/10/2014, a partir de previsão regimental contida no art. 62, §2º, do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015. Reportando-me a este último julgado vinculante, noto, porém, que, ali, se acordou, por maioria de votos, em manter a decisão de piso do TRF4 acerca da inconstitucionalidade do art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988, devendo ocorrer, na forma ali determinada, a "incidência mensal para o cálculo do imposto de renda correspondente à tabela progressiva vigente no período mensal em que apurado o rendimento percebido a menor regime de competência (...)", afastando-se assim o regime de caixa.

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

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

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

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

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

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

Assim, diante de tais motivos, voto no sentido de dar provimento ao Recurso da Fazenda Nacional, no sentido de determinar a retificação do montante do crédito tributário com a aplicação tanto das tabelas progressivas como das alíquotas vigentes à época da aquisição dos rendimentos (meses em que foram apurados os rendimentos percebidos a menor), ou seja, de acordo com o regime de competência.

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

Desta forma, conheço do Recurso Voluntário para, no mérito, dar-lhe parcial provimento para que se refaça os cálculos do lançamento do IRPF mês a mês, sob regime de competência.

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni

Fl. 9 do Acórdão n.º 2002-001.758 - 2ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 13987.000030/2005-24