



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15471.001980/2007-73
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2002-007.557 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 22 de março de 2023
Recorrente ARNALDO HALAS ANCORA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS

A regra geral é a oferta da totalidade dos rendimentos auferidos pelo contribuinte à tributação. Contudo, em circunstâncias excepcionais e taxativas, a lei em sentido estrito pode conceder isenção do imposto de renda, ou qualquer outro tributo, a determinadas situações.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - VERBA INDENIZATÓRIA - ISENÇÃO

Cabe ao contribuinte comprovar que os rendimentos auferidos são isentos, vez que o instituto da isenção é a exceção no ordenamento jurídico e sempre instituído mediante lei.

IRPF - OMISSÃO DE 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.

ARTIGO 62, § 2º RICARF - APLICABILIDADE

de acordo com o artigo 62, § 2º, do RICARF, este tribunal administrativo deve respeitar as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça, em matéria infraconstitucional, na sistemática dos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869/73, ou dos artigos 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105/15.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para que se refaça os cálculos do lançamento do IRPF mês a mês, sob regime de competência. Vencido o conselheiro Diogo Cristian Denny, que negava provimento.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo de Sousa Sateles, Thiago Duca Amoni, Diogo Cristian Denny (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:

Trata-se de Notificação de Lançamento (fls. 03/05) lavrada em nome do sujeito passivo em epígrafe, decorrente de procedimento de revisão da sua Declaração de Ajuste Anual do exercício 2004 (fls. 19/21), onde se constatou a omissão de rendimentos tributáveis no valor de R\$ 9.899,50 recebidos acumuladamente em virtude de processo judicial trabalhista.

De acordo com a “Complementação da Descrição dos Fatos” (fls. 04), foi considerado tributável o valor correspondente à soma dos Alvarás Judiciais (valor líquido + imposto) referentes à RT 1903/98 da 37ª VT/RJ. A autoridade fiscal acrescenta que não houve comprovação de qualquer importância passível de dedução.

Após a revisão da declaração, foi apurado o imposto suplementar de R\$ 2.722,36 e o crédito tributário de R\$ 6.145,99 já acrescido de juros de mora e multa de ofício.

Inconformado com a exigência, da qual tomou ciência, por via postal, em 16/10/2007 (fls. 23/24), o interessado apresentou impugnação em 01/11/2007 (fls. 01/02) com os argumentos a seguir sintetizados.

- a) Alega que, do montante recebido em decorrência da decisão judicial, 8% correspondem ao FGTS e 40% desse valor às multas devidas.
- b) Informa que o valor total da condenação, homologado em 28/12/2002 pelo juiz da 37ª Vara do Trabalho do Rio de Janeiro, foi de R\$ 80.392,54. Sustenta, contudo, que com os dados das planilhas da Justiça Regional do Trabalho da 1ª Região obtem-se o valor atualizado de R\$ 8.724,85 referente ao FGTS e multa pagos no processo.
- c) Expõe que o pagamento de R\$ 82.491,86 pela reclamada ocorreu em 25/08/2003 e que o índice de atualização utilizado foi de 1,0261. Dessa forma, entende que deve ser considerado o mesmo índice para a apuração da parcela paga a título de FGTS e multas, perfazendo o total de R\$ 8.952,68 não tributável.
- d) Pleiteia ainda o abatimento das seguintes verbas isentas: perito judicial (R\$ 600,00), assistente técnico (R\$ 500,00) e cálculos judiciais (R\$ 108,00).
- e) Indica a juntada de documentos comprobatórios.

Em vista das alegações apresentadas pelo contribuinte, os autos foram encaminhados à Difis III- RJ para que fosse realizada Diligência junto à fonte pagadora a fim de esclarecer o valor e a natureza dos rendimentos efetivamente pagos em virtude da Reclamação Trabalhista supracitada (fls. 27/28).

Em resposta, a Telemar Norte Leste S/A apresentou as peças de fls. 32/64.

O interessado foi cientificado do resultado da Diligência e trouxe documento (fls. 67/68) com as considerações resumidas a seguir.

- a) Expõe que elaborou a totalização das diferenças do FGTS (fls. 10) a partir dos cálculos judiciais da referida ação, uma vez que não consta dos autos da Reclamação Trabalhista uma tabela oriunda da Justiça do Trabalho indicando tais valores.
- b) Explica como calculou a importância pleiteada e reitera o pedido de abatimento das despesas com perito, assistente e custas judiciais.

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

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

Exercício: 2004

RENDIMENTOS RECEBIDOS EM DECORRÊNCIA DE DECISÃO JUDICIAL.

Os rendimentos recebidos em decorrência decisão judicial devem ser oferecidos à tributação cumulativamente com os outros rendimentos tributáveis informados na Declaração de Ajuste Anual, independentemente de já terem sido tributados na fonte.

DESPESAS COM AÇÃO JUDICIAL. NÃO INCIDÊNCIA.

Poderá ser deduzido da base de cálculo do imposto de renda o valor das despesas necessárias à ação judicial que tenham sido suportadas pelo reclamante, desde que devidamente comprovadas pelo contribuinte.

Cientificado da decisão de primeira instância em 14/10/2011, o sujeito passivo interpôs, em 31/10/2011, Recurso Voluntário, alegando a improcedência parcial da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) rendimentos recebidos de ação trabalhista são isentos ou não tributáveis, conforme documentos juntados aos autos e planilhas anexas;
- b) as parcelas referentes a FGTS e multas estão perfeitamente identificadas, quer seja nos cálculos da reclamada ou nos cálculos da Justiça do Trabalho;
- c) Também ficou claro que não houve o abatimento das verbas não tributáveis na retenção do imposto na fonte, apesar de ser do conhecimento da reclamada os valores das parcelas dedutíveis.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Thiago Duca Amoni - Relator(a)

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

Trata-se de Notificação de Lançamento decorrente de procedimento de revisão da sua Declaração de Ajuste Anual do exercício 2004, em que se constatou a omissão de rendimentos tributáveis no valor de R\$9.899,50 recebidos acumuladamente em virtude de processo judicial trabalhista. A DRJ julgou a impugnação apresentada pelo contribuinte parcialmente procedente, nos seguintes termos:

No caso em tela, do exame do aviso de lançamento emitido pelo Banco Real (fls. 13) em conjunto com o documento assinado por Terêncio dos Santos (fls. 14), depreende-se que houve, de fato, pagamento de R\$ 500,00 efetuado pelo reclamante para a elaboração de laudo técnico na Reclamação Trabalhista n.º 1903/98. Da mesma forma, a guia de depósito judicial acostada à defesa (fls. 12) comprova o pagamento de R\$ 600,00 efetuado pelo impugnante a título de honorários periciais em razão da referida demanda.

Da omissão de rendimentos

A nossa Carta Magna de 1988 erigiu competências tributárias aos três entes, rigidamente postas, sobretudo quanto a criação de impostos. Conforme artigo 153 do texto constitucional, compete a União, dentre outros, a instituição do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

- I - importação de produtos estrangeiros;
- II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
- III - renda e proventos de qualquer natureza;
- IV - produtos industrializados;
- V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;
- VI - propriedade territorial rural;
- VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

(...)

Segundo define o parágrafo 2º, do supracitado artigo, o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade.

O princípio da generalidade permitirá a efetivação dos princípios da universalidade, pessoalidade e capacidade contributiva, na medida em que atua no critério pessoal do conseqüente da regra matriz de incidência tributária, determinando que todas as pessoas físicas – a integralidade desse universo que esteja no território nacional, que auferir renda e proventos de qualquer natureza terá obrigação de efetuar o pagamento do imposto, salvo exceções prevista na própria lei.

Já o princípio da universalidade atuará sobre o aspecto material do antecedente da regra matriz de incidência tributária, afinal determina que a incidência do imposto alcançará todas as rendas e proventos, de qualquer espécie, independente da denominação ou fonte.

Por fim, o princípio da progressividade também será aplicado sobre o critério quantitativo do conseqüente da regra matriz, nesse caso para a fixação da alíquota do imposto. Tal princípio implicará na incidência gradativa, em percentual maior e, pretensamente de modo progressivo, à medida que se dá o correspondente aumento da base de cálculo do imposto ou acréscimo patrimonial, ou seja, quanto maior o acréscimo patrimonial maior será a alíquota do imposto devido pelo contribuinte.

Ainda, o artigo 3º da Lei nº 7.713/88 disciplina que o imposto sobre a renda incide sobre o rendimento bruto, entendido como produto do capital, do trabalho ou a combinação de ambos, independentemente da denominação das verbas percebidas:

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.

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

§ 4º 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.

§ 5º Ficam revogados todos os dispositivos legais concessivos de isenção ou exclusão, da base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, de rendimentos e proventos de qualquer natureza, bem como os que autorizam redução do imposto por investimento de interesse econômico ou social.

§ 6º Ficam revogados todos os dispositivos legais que autorizam deduções cedulares ou abatimentos da renda bruta do contribuinte, para efeito de incidência do imposto de renda.

Logo, a regra geral é a oferta da totalidade dos rendimentos auferidos pelo contribuinte à tributação. Contudo, em circunstâncias excepcionais e taxativas, a lei em sentido estrito pode conceder isenção do imposto de renda, ou qualquer outro tributo, a determinadas situações.

É o que se extrai do caput do artigo 176 do Código Tributário Nacional (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.

Parágrafo único. A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares.

Ainda, conforme o inciso II, do artigo 111 do mesmo diploma legal, interpreta-se literalmente as hipóteses de isenção:

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

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Dito isto, cabe ao contribuinte comprovar a natureza jurídica da verba recebida para fins de fruição do benefício da isenção. Analisando os documentos extraídos da Reclamação Trabalhista que deu azo a lavratura do auto de infração consignando a omissão de rendimentos, não há como aferir de maneira precisa a natureza jurídica de cada parcela percebida pelo contribuinte, já que não consta nenhum documento elaborado pela Justiça do Trabalho elencando tais verbas.

Ainda, como já salientado, ainda que conste da sentença ou do acordo judicial que parte do valor da ação fora pago a título de indenização, as verbas correspondentes devem estar individualizadas para que seja devidamente comprovado, por exemplo, eventual caráter indenizatório.

Logo, não resta comprovado que os valores estão albergados pela isenção, motivo pelo qual mantenho a omissão de rendimentos.

Dos rendimentos recebidos acumuladamente

Em que pese o entendimento explanado no tópico anterior, 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, 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 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

Por mais que o contribuinte não tenha apresentado razões quanto a esta matéria, de acordo com o artigo 62, § 2º, do Anexo II, do RICARF, este tribunal administrativo deve respeitar as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça, em matéria infraconstitucional, na sistemática dos artigos 543-B e

543-C da Lei n.º 5.869/73, ou dos artigos 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105/15 (Código de Processo Civil).

Diante do exposto, 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.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni