



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16587.000235/2010-78
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-005.504 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de setembro de 2023
Recorrente GIVALDO FEITOSA SANTOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. RRA. REGIME DE COMPETÊNCIA. APLICABILIDADE.

Conforme tese fixada pelo STF em sede de repercussão geral (tema nº 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, para que seja efetuado o recálculo do imposto com observância ao regime de competência.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (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:

Para o(a) contribuinte, já qualificado(a) nos autos, foi lavrada Notificação de Lançamento, pela DRF/Santos/SP, que lhe exige o recolhimento de um crédito tributário no montante de R\$ 16.200,53, atualizado até 26/2/2010.

Decorreu o citado lançamento da revisão efetuada na Declaração de Ajuste Anual – DAA – entregue pelo(a) interessado(a), relativa ao exercício financeiro de 2007, quando foi constatada, conforme a Descrição dos Fatos, omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, no total de R\$ 50.693,53, de acordo com a Declaração de Imposto de Renda na Fonte – DIRF – da Caixa Econômica Federal.

A Solicitação de Retificação de Lançamento – SRL – apresentada pelo(a) contribuinte foi indeferida pela DRF/Santos/SP, conforme o Resultado de fl. 27, pois, as argumentações apresentadas não são passíveis de apreciação via SRL.

O(A) notificado(a) apresentou impugnação, instruída por elementos, os quais, no seu entender, comprovam os argumentos de defesa, que são, em apertada síntese, os seguintes:

- O rendimento tido por omitido foi recebido pelo impugnante em face de ação judicial contra o INSS, referente à revisão de benefício previdenciário.
- Não-obstante o montante reclamado tenha sido entregue ao impugnante em uma única parcela, o cálculo do imposto eventualmente devido, no caso dos autos, deveria incidir sobre os valores mensais, observando-se as alíquotas próprias de cada mês.
- O contestante não pode ser punido em razão da prática de ilegalidade, por parte do INSS, reconhecida como tal em Decisão Transitada em Julgado.
- Se houver algum imposto a pagar, ou seja, se os valores a serem calculados não estiverem na faixa de isenção, não podem incidir juros de mora até a data do recebimento do montante e nem mesmo qualquer multa.
- Requer o contestante, se digne Vossa Senhoria de conceder-lhe prazo de 60 (sessenta) dias para a apresentação da cópia integral do processo nº 1077/99 que tramita perante a 4ª Vara Cível da Comarca de Guarujá.
- Requer, finalmente, seja anulado o lançamento efetuado, já que, nos termos da fundamentação supra, os montantes recebidos pelo impugnante deveriam ser tributados considerando-se a renda como auferida mês a mês pelo contribuinte se não fosse o erro da administração e não o rendimento total acumulado recebido em virtude de decisão judicial.

A decisão de piso foi desfavorável à pretensão impugnatória:

A impugnação apresentada é tempestiva; e por reunir os demais requisitos formais de admissibilidade dela toma-se conhecimento.

O sujeito passivo suscita a nulidade do lançamento. Quanto a esse tema, esclareça-se que não se vislumbram, no presente caso, quaisquer das hipóteses estampadas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, para a determinação da nulidade, ou deixou a autoridade lançadora de observar o art. 11 do mesmo Decreto quando da lavratura da Notificação.

A tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente tem sido objeto de grandes discussões e manifestações judiciais, inclusive com reflexos no âmbito administrativo.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, com base no art. 19, inciso II, da Lei nº 10.522, de 2002, c/c o art. 5º do Decreto nº 2.346, de 1997, por meio do Parecer PGFN/CRJ/Nº 287, de 2009, e do Ato Declaratório PGFN nº 1, publicado no DOU de 14/05/2009, dispensou a apresentação de contestação, a interposição de recursos e autorizou a desistência dos já interpostos, desde que inexistia 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”.

Com respeito à eficácia do Ato Declaratório da PGFN nº 1, de 2009, deve-se considerar o que dispõe o art. 19, caput, inc. II, e §§ 4º e 5º, da Lei nº 10.522, de 2002, com a redação atual dada pela Lei nº 11.033, de 2004:

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre:

(...)

II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, ou do Superior Tribunal de Justiça, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda.

(...)

§ 4º A Secretaria da Receita Federal não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que trata o inciso II do caput deste artigo.

§ 5º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso.

Assim sendo, a partir da publicação do Parecer PGFN nº 01, desde que solicitado pelo contribuinte, como é o caso ora analisado, o IRRF sobre os rendimentos recebidos cumulativamente passou a ser calculado pelo regime de competência.

Esclareça-se, todavia, que o entendimento da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional anteriormente citado, que redundou na emissão do Ato Declaratório PGFN nº 1/2009, embasava-se em jurisprudência pacífica favorável à apuração do IRRF sobre rendimentos recebidos de forma acumulada pelo regime de competência, sem, no entanto, que o Supremo Tribunal Federal reconhecesse a existência de repercussão geral destes decisórios favoráveis ao contribuinte. Entretanto, o STF, em 10/06/2010, mudou o entendimento que sustentara até então. Após o TRF da 4ª Região ter declarado a inconstitucionalidade do art. 12 da Lei 7.713/1988, em julgamento de caso análogo ao aqui tratado, e instado pela União que interpusera Agravo Regimental naquele Tribunal em dois recursos cujas decisões da Suprema Corte foram pela inadmissibilidade destes pela falta de repercussão geral do objeto, o Plenário do STF resolveu a questão de ordem no sentido de reconhecer a repercussão geral do objeto daqueles recursos, o que possibilita um ambiente favorável para mudança da jurisprudência.

Em razão da decisão do STF pela existência de repercussão geral da matéria, o Ato Declaratório PGFN nº 01/2009 foi suspenso pelo Parecer PGFN/CRJ nº 2.331/2010, de maneira que os Procuradores da Fazenda voltaram a contestar e recorrer das decisões judiciais favoráveis à aplicação do regime de competência na apuração do IRRF sobre rendimentos pagos acumuladamente, exceto quando recebidos a partir de 1º de janeiro de 2010, tendo em vista que o art. 12-A da Lei nº 7.713/1988 determinou que, a partir desta data, os rendimentos acumulados serão tributados exclusivamente na fonte. A suspensão do Ato Declaratório PGFN nº 01/2009 impede que a RFB aplique os §§ 4º e 5º, do art. 19, da Lei nº 10.522/2002, já transcritos neste voto. Volta, por este motivo, a vigor a aplicação do regime de caixa na apuração do IRPF sobre os aludidos rendimentos, conforme o que se explana a seguir.

Regra geral, 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 nº 3.000, de 26/03/1999.

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 levando-se em conta que, no caso em tela, o rendimento foi recebido acumuladamente no ano-calendário de 2006, correto é considerá-lo como tributável no exercício financeiro de 2007, submetendo-o à aplicação da tabela progressiva anual vigente para esse período.

Dessa forma, não-obstante as argumentações passivas, sendo válidas as normas que amparam a exigência fiscal em foco, não pode a autoridade administrativa abster-se de cumpri-las, pois o lançamento é uma atividade vinculada, consoante o art. 142 do CTN.

Adicionalmente, no que concerne à tributação de rendimentos recebidos acumuladamente, observam-se as disposições dos arts. 55, XIV, 56 e 640, do RIR/1999, in verbis:

Art. 55. São também tributáveis (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 26, Lei n.º 7.713, de 1988, art. 3.º, § 4.º, e Lei n.º 9.430, de 1996, arts. 24, § 2.º, inciso IV, e 70, § 3.º, inciso I):

XIV - os juros compensatórios ou moratórios de qualquer natureza, inclusive os que resultarem de sentença, e quaisquer outras indenizações por atraso de pagamento, exceto aqueles correspondentes a rendimentos isentos ou não tributáveis; [destaquei]

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). [destaquei]*

À luz desses dispositivos legais, torna-se prejudicado o reclamo passivo no sentido de que os juros de mora devem ficar fora da conta do imposto.

De outro lado, não se tem notícia nos presentes autos da incidência de “multa” sobre o montante recebido pelo impugnante do INSS, em virtude da ação judicial de revisão de benefício previdenciário.

Registre-se que verificado o descumprimento de obrigação tributária pelo contribuinte, a autoridade fiscal, na sua atribuição/obrigação legal de zelar pela arrecadação dos tributos, nos termos do artigo 142 do CTN, tem o dever legal de exigir o crédito tributário com os acréscimos legais previstos em Lei, sendo incontroverso que não cabe à autoridade lançadora qualquer discricionariedade acerca do tema.

À autoridade administrativa, no desempenho da atividade lançadora, que é vinculada e obrigatória, cabe exigir o crédito tributário com observância da legislação vigente à data da ocorrência do fato gerador da obrigação, segundo o artigo 144, caput, do CTN, sem, contudo, imiscuir-se no aspecto da validade da lei sob o ponto de vista de qualquer princípio constitucional, porquanto a norma legal presume-se válida e de acordo com os princípios da Constituição da República.

E foi a constatação, pela autoridade fiscal, de infração à legislação tributária cometida pelo interessado, que ensejou o lançamento em apreço, com a aplicação da multa de ofício de 75%, conforme constou do Demonstrativo de fl. 17, a saber: multa de ofício: artigo 44, inciso I, da Lei n.º 9430/96, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 11.488/2007, incidente sobre o imposto de renda pessoa física apurado.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Quanto à cobrança dos juros de mora em percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, acumulada mensalmente, prevista no artigo 84, inciso I, da Lei nº 8.981/95 c/c o artigo 13 da Lei nº 9.065/95, relativamente à exigência em apreço, cabe esclarecer o que segue.

Assim dispõe o artigo 161 do Código Tributário Nacional:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantias previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito. [grifei]

Portanto, a taxa de juros de mora a ser exigida sobre os débitos fiscais de qualquer natureza para com a Fazenda Pública pode ser em percentual diferente de 1% (um por cento), bastando que uma lei ordinária assim o determine. Apenas no silêncio da lei é que a taxa de juros será de 1% (um por cento) ao mês. Em matéria tributária, infere-se que a exigência de juros com base em taxas flutuantes, como a SELIC, além de não encontrar qualquer óbice de natureza constitucional, atua, por outro lado, como fator inibidor da inadimplência fiscal.

O assunto já foi definido no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) mediante a Súmula nº 4, aprovada na sessão de 8/12/2009, a saber:

Súmula CARF Nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Quanto às decisões judiciais, essas surtem os efeitos nelas previstos apenas em relação às partes envolvidas, não podendo ser estendidas a terceiros, estranhos ao processo judicial, excetuando-se as inconstitucionalidades declaradas pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos do Decreto nº 2.346, de 13 de outubro de 1997, o que não é a hipótese tratada nos presentes autos.

Por fim, a despeito de não ser necessária para o deslinde do litígio ora instaurado, vale esclarecer que até o momento o notificado não anexou a cópia do processo nº 1077/99, que tramita perante a 4ª Vara Cível da Comarca de Guarujá, cuja juntada aos presentes autos foi por ele requerida.

Isto posto, voto pela improcedência da impugnação.

Cientificado da decisão de primeira instância em 26/01/2015, o sujeito passivo interpôs, em 20/02/2015, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que 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. Assim, não recorre da incidência de juros sobre a multa e multa incidente, incorrendo em preclusão em relação as matérias em questão.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator(a)

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

O litígio recai sobre a tributação de rendimentos recebidos acumuladamente pelo critério da competência, consoante Recurso Extraordinário (RE) no 614.406/RS.

Em síntese, o RECORRENTE alega que recebeu aposentadoria por rendimentos acumulados de anos anteriores (Processo 2005.03.00.055874-2, da 4ª Vara Cível da Comarca do Guarujá), pagos acumuladamente, no valor de R\$ 50.693,53, reconhecidos em sua DIRPF do ano-calendário de 2006.

Por se tratar de rendimento recebido acumuladamente, a RECORRENTE defendeu a aplicação do regime de competência para fins de determinação da alíquota aplicável. Entendo que merece prosperar em parte a pretensão do Recorrente.

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 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. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF

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.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima, para que seja efetuado o recálculo do imposto com observância ao regime de competência.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto