



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18186.005462/2009-02
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-006.366 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de julho de 2023
Recorrente EURICO WANDICH FERREIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Constatado que o contribuinte não ofereceu à tributação, em sua declaração de ajuste anual, rendimentos sujeitos à incidência do imposto, o crédito correspondente é lançado de ofício pela autoridade fiscal.

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA. STF RECURSO EXTRAORDINÁRIO (RE) Nº 614.406/RS. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA.

A decisão definitiva de mérito no RE nº 614.406/RS, proferida pelo STF na sistemática da repercussão geral, deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para determinar o recálculo do imposto sobre os rendimentos recebidos acumuladamente pelo regime de competência, com base nas tabelas mensais e respectivas alíquotas dos períodos a que se referem os rendimentos, aplicadas sobre os valores como se tivessem sido percebidos mês a mês.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão nº 12-60.270 da 19ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro(1)/RJ (fls. 40 e segs.).

1. Trata-se de Notificação de Lançamento lavrada contra o (a) contribuinte acima qualificado(a), às fls. 18 e seguintes, resultante de alterações em sua Declaração de Ajuste Anual, exercício de 2006, ano-calendário de 2005, que implicou apuração de imposto suplementar de R\$ 15.156,26, sujeito à multa de ofício (75%) e juros legais, em face da constatação da infração de omissão de rendimentos, no valor tributável de R\$ 72.209,75.
2. Cientificado(a) em 24/08/2009 (fls. 35), o(a) interessado(a) apresentou impugnação (fls. 2/12), em 23/09/2009, por intermédio de procurador, mandato às fls. 13, aduzindo o que se segue:
 - a) alega que os rendimentos reputados omitidos referem-se a períodos de apuração diversos do ano-calendário do lançamento;
 - b) alega vício na motivação do lançamento, pela deficiência na descrição dos fatos, que se resumiria a expressão “imposto de renda suplementar”; por não mencionar o dispositivo legal infringido, traduzindo em cerceamento do direito de defesa;
 - c) refere-se ao benefício previdenciário requerido pelo impugnante, em 27/10/1997, o qual somente veio a ser concedido em 2004, quando recebeu os valores atrasados acumuladamente. Alega que esses valores, caso fossem pagos à época, não atingiriam o mínimo para incidência da tributação, de modo que a exigência de imposto sobre essas verbas traduz dupla penalização. Primeiro, pelo não recebimento nas épocas oportunas; segundo, pela incidência da tributação sobre os valores acumulados. Ressalta que a culpa pelo atraso é exclusiva do INSS, de modo que o ato moroso da Administração não constituiria fato gerador do imposto, não sendo crível que o impugnante seja compelido a pagar tal imposto, em benefício do Fisco, por ato lesivo praticado pela própria Administração que atrasou o pagamento do seu benefício de aposentadoria;
 - d) alega que a exigência formulada ofende o princípio constitucional da capacidade contributiva;
 - e) refere-se a jurisprudência alinhada com a tese defensiva.

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

Preliminar - Nulidade

- 4 O impugnante alegou, em sede preliminar, que o lançamento seria nulo por lhe faltar fundamentação consistente.
5. De análise ao lançamento, verifica-se que a peça fiscal foi lavrada por servidor competente exatamente nos termos definidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, com descrição das infrações apuradas e apontamento dos enquadramentos legais, atendendo a todos os demais requisitos formais necessários a sua validade, conforme se verifica às fls. 20.
6. Por oportuno, registre-se que o interessado compreendeu, perfeitamente, que a infração de omissão de rendimentos apurada, de R\$ 72.209,75, reporta-se aos proventos da aposentadoria, pagos pelo INSS, em face da divergência entre os valores informados pela fonte pagadora em DIRF, de R\$ 86.316,00, corroborado pelo informe de rendimentos apresentado pelo interessado, às fls. 32, e demais documentos apresentados com a impugnação; e o valor declarado pelo contribuinte na DIRPF Simplificada (fls. 34), de R\$ 14.106,25. Assim, ainda que houvesse alguma deficiência na descrição dos fatos, o claro entendimento que o contribuinte teve da infração, afasta a arguição do cerceamento do direito de defesa e impede a declaração da nulidade, *ex vi* do art. 60 do Decreto nº 70.235, de 1972.
7. Além disso, o(a) contribuinte foi devidamente cientificado(a) do lançamento por via postal, conforme previsto no art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, dispôs do prazo de trinta dias para oferecer a contestação e assim o fez. Não se configurou, portanto, qualquer vício procedimental capaz de invalidar o lançamento, uma vez que o(a)

contribuinte defendeu-se da glosa efetuada pelo Fisco, de modo que não há que se falar em cerceamento ao seu direito de defesa.

8. Dessa forma, tendo em vista que os atos e termos foram lavrados por pessoa competente e que não houve qualquer preterição do direito de defesa do(a) autuado(a), não se aplicam as hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972. Note-se que também foram devidamente observadas as regras previstas no art. 142 do CTN para constituição do crédito tributário por meio do lançamento, não incorrendo, portanto, nulidade no feito fiscal.

9. Nesse sentido, ementa de Acórdão proferido pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

“PAF - NULIDADES – Não provada violação às regras do artigo 142 do CTN nem dos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235/1972, não há que se falar em nulidade, do lançamento, do procedimento fiscal que lhe deu origem, ou do documento que formalizou a exigência fiscal”. Acórdão 108-08696, de 25/01/2006.

10 Em vista do exposto, rejeitada a preliminar de nulidade do lançamento arguida pelo(a) impugnante.

Do Mérito

11. No mérito, o impugnante não logrou demonstrar a improcedência da ação fiscal. Com efeito, não obstante os relevantes argumentos colacionados pela defesa, demonstrando que a quase totalidade dos rendimentos reputados omitidos referem-se a diferenças de aposentaria (relativas ao período de 27/10/1997 a 31/10/2004), pagas acumuladamente, em março de 2004, no valor de R\$ 72.197,01, conforme extrato da DIRF, às fls. 39; corroborado pelo documento de fls. 30 (R\$ 70.769,15+R\$ 1.427,86), verifica-se que a legislação tributária vigente à época, e que vincula essa instância administrativa de julgamento, qualificou esses rendimentos como tributáveis

12. Em relação à exigência do imposto de renda sobre o total recebido a título de diferenças de aposentadoria, quando pagas acumuladamente, deve-se observar que o art. 43, I, do CTN determina que o fato gerador do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de proventos de qualquer natureza, enquanto o § 2º do art. 2º do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 1999), com matriz legal no art. 2º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, determina que o imposto será devido pelas pessoas físicas à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; (Grifei)

Art. 2º As pessoas físicas domiciliadas ou residentes no Brasil, titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital, são contribuintes do imposto de renda, sem distinção da nacionalidade, sexo, idade, estado civil ou profissão (Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, art. 1º, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 43, e Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, art. 4º).

(...)

§2º O imposto será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 85 (Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 2º). (Grifei)

13. A tributação no momento do recebimento, no caso de rendimentos recebidos acumuladamente, é expressamente determinada no art. 56 do RIR/1999, com base no art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988:

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 nº 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 nº 7.713, de 1988, art. 12).

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

15. Como se vê, a regra é o regime de caixa, à qual também se encontram vinculados os rendimentos recebidos acumuladamente.

16. De fato a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), no uso da competência que lhe é fixada pelo art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, emitiu o Parecer PGFN/CRJ nº 287, de 12 de fevereiro de 2009, aprovado por Despacho do Sr. Ministro da Fazenda, publicado no DOU de 13 de maio de 2009. O parecer em questão reconheceu a existência de jurisprudência firme do Superior Tribunal de Justiça no sentido da tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente pelo regime de competência, bem como a improbabilidade de alteração jurisprudencial, uma vez que o Supremo Tribunal Federal (STF) havia negado o reconhecimento de repercussão geral à matéria.

17. Com base no Parecer, foi editado o Ato Declaratório PGFN nº 1, de 27 de março de 2009, a que se refere o contribuinte.

18. O Ato Declaratório em questão autorizou a dispensa de interposição de recursos e 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 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".

19. Nesse contexto, considerando 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, deveria a RFB acatar a opção do contribuinte de efetuar o cálculo nos moldes que foram fixados por jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça, ou seja, pela aplicação das tabelas relativas aos períodos a que competirem os rendimentos recebidos.

20. No entanto, deve ser salientado que a edição do citado parecer pela PGFN não significa que a Fazenda Nacional tenha incorporado a interpretação de que o regime de caixa não pode ser aplicado na tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente.

21. Nesse sentido, o item 18 do citado Parecer PGFN/CRJ nº 287, de 2009 é bastante claro:

18. Por fim, merece ser ressaltado que o presente Parecer não implica, em hipótese nenhuma, o reconhecimento da correção da tese adotada pelo STJ. O que se reconhece é a pacífica jurisprudência desse Tribunal Superior, a recomendar a não apresentação de contestação, a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, eis que os mesmos se mostrarão inúteis e apenas sobrecarregarão o Poder Judiciário e a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.(Grifei)

22. Assim é que, por ter o STF modificado entendimento anterior e reconhecido a repercussão geral à matéria nos Recursos Extraordinários nº 614.406 e nº 614.232, a PGFN exarou o Parecer PGFN/CRJ nº 2.331, de 27 de outubro de 2010, **que suspendeu o AD PGFN nº 1, de 2009.**

23. O reconhecimento da repercussão geral pelo STF abriu novas perspectivas em favor da tese esposada pela Fazenda Nacional – a da tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente pelo regime do art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988.

24. A justificativa para suspensão do AD PGFN nº 1, de 2009, encontra-se nos itens 7 e 8 do Parecer PGFN/CRJ nº 2.331, de 2010:

7. *Tendo em vista que o Ato Declaratório n. 01/2009, lastreado no Parecer PGFN/CRJ 287/2009, foi editado em razão de jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça em sede recursal, e por existirem reiteradas decisões do Supremo Tribunal Federal que não admitiam os recursos extraordinários por ausência de violação direta à Constituição, observa-se a abertura de nova ótica para análise do tema, ultrapassando os fundamentos do ato declaratório.*

8. *Desta feita, verificada a existência de ótica constitucional sobre o tema, que possibilita um ambiente favorável para mudança da jurisprudência, até então pacífica, sugere-se, até o deslinde final da questão pelo Supremo Tribunal Federal, com uma nova pacificação, a suspensão dos efeitos do Ato Declaratório n. 1, de 27 de março de 2009.*

25. Dessa forma, diante da suspensão do AD PGFN nº 1, de 2009, volta a vigência da regra de tributação pelo regime de caixa.

26. Por fim, vale destacar que tampouco pode ser aplicado aos autos a regra de tributação do artigo 12-A da Lei nº 7.713/1988, dispositivo que foi inserido pela Medida Provisória nº 497, de 27 de julho de 2010, convertida na Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010.

27. O artigo 12-A da Lei nº 7.713, de 1988, trata de um regime especial, pelo qual o imposto é calculado sobre o montante dos rendimentos pagos, mediante a utilização de tabela progressiva resultante da multiplicação da quantidade de meses a que se refiram os rendimentos pelos valores constantes da tabela progressiva mensal correspondente ao mês do recebimento ou crédito.

28. Entretanto, a tributação, sob essa modalidade, está restrita aos rendimentos recebidos a partir de **1º de janeiro de 2010**, conforme esclarece o art. § 7º do citado artigo.

29. Desse modo, considerando que o AD PGFN nº 1, de 2009, encontra-se suspenso pelo Parecer PGFN/CRJ nº 2.331, de 2010, e que os valores recebidos acumuladamente antes de 1º de janeiro de 2010 não se submetem ao regime especial do art. 12-A da Lei nº 7.713, de 1988, há que se aplicar aos rendimentos em questão o regime de caixa do art. 12 daquele diploma legal.

30. Diante do exposto, considerando que ficou demonstrada a natureza tributável dos rendimentos reputados omitidos, **voto pela improcedência da impugnação**, mantendo o imposto suplementar de R\$ 15.156,26, sujeito à multa de ofício e juros legais.

Cientificado da decisão de primeira instância em 17/02/2017, o sujeito passivo interpôs, em 13/03/2017, Recurso Voluntário, fl. 52, sustentando, em apertada síntese, que os rendimentos recebidos acumuladamente devem ser apurados e tributados sob o regime de competência, utilizando 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 Honório Albuquerque de Brito, Relator

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

RRA – Rendimentos Recebidos Acumuladamente – cálculo do IR incidente

O critério de cálculo do imposto adotado pelo Fisco e endossado pela turma julgadora da DRJ, no caso, sobre os rendimentos recebidos acumuladamente do INSS referentes a proventos de aposentadoria por tempo de contribuição pagos em atraso, teve como fundamento legal as disposições do **art. 12**, da Lei 7.713/88, que assim dispõe:

Art. 12. No caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto incidirá, no mês do recebimento ou crédito, sobre o total dos rendimentos, diminuídos do valor das despesas com ação judicial necessárias ao seu recebimento, inclusive de advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização (grifei).

Entretanto, a Portaria MF 586, de 2010, determinou sejam reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF as decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e STJ na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do CPC (repercussão geral e recursos repetitivos), conforme abaixo:

“Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.”

A decisão definitiva de mérito no Recurso Extraordinário (RE) nº 614.406/RS, que enfrentou o tema em questão, na sistemática da repercussão geral, determinou a aplicação do regime de competência no cálculo do imposto de renda sobre rendimentos recebidos acumuladamente. Vale dizer que deve ser aplicada a tabela progressiva mensal correspondente vigente à época a que se referem os rendimentos, sobre cada parcela mensal, e não a tabela anual do ano do recebimento extemporâneo sobre o montante acumulado.

Tal sistemática aproxima-se da que foi estabelecida no art. 12-A da Lei 7.713/88, com efeitos a partir de 11 de março de 2015, que estabeleceu a tributação exclusivamente na fonte dos RRA, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês.

O entendimento aqui posto é o mesmo que foi recentemente abraçado pela 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária deste CARF, por unanimidade de votos, no acórdão nº 2401-006.198, Sessão de 11 de abril de 2019, cuja ementa foi em parte adotada e reproduzida no presente acórdão.

Desta forma, não resta razão ao recorrente em pleitear a extinção do lançamento, entretanto entendo que deve ser recalculado o crédito tributário lançado, referente aos recebimentos em questão, recebidos acumuladamente, pelo regime de competência, com base nas tabelas mensais e respectivas alíquotas das épocas a que se referem os rendimentos, aplicadas sobre os valores como se tivessem sido percebidos mês a mês.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER e DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, conforme acima descrito, para determinar o recálculo do imposto sobre os rendimentos recebidos acumuladamente pelo regime de competência, com base nas tabelas mensais e respectivas alíquotas dos períodos a que se referem os rendimentos, aplicadas sobre os valores como se tivessem sido percebidos mês a mês.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito