



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18186.726562/2012-63
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-005.313 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 24 de agosto de 2023
Recorrente PAULO PEDROZO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

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 parcial 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:

Da Notificação

O processo refere-se a Notificação de Lançamento, fl(s). 6/10, relativa ao(s) ano(s)-calendário de 2008.

Foi exigido o valor de R\$ 45.033,23.

O valor do imposto suplementar, sujeito à multa de ofício, é de R\$ 21.928,92.

Sem saldo de imposto a pagar declarado pelo(a) contribuinte.

Os valores foram confirmados pelo extrato de fl. 23.

A notificação decorreu da **Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica**.

Da Informação Fiscal

O procedimento fiscal encontra-se relatado nos autos, em síntese:

Confrontando o valor dos Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoa Jurídica declarados com o valor dos rendimentos informados pelas fontes pagadoras em Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), para o titular e/ou dependentes, constatou-se omissão de rendimentos sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ 99.697,74, recebido(s) da(s) fonte(s) pagadora(s) relacionada(s) abaixo. Na apuração do imposto devido, foi compensado Imposto de Renda Retido (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ 1.206,56.

CNPJ/CPF - Nome da Fonte Pagadora						
CPF Beneficiário	Rendimento Inform. Em Dirf	Rendimento Declarado	Rendimento Omitido	IRRF Retido em Dirf	IRRF Declarado	IRRF s/ Omissão
29.979.036/0001-40 - INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL						
58435140806	99.697,74	0,00	99.697,74	1.206,56	0,00	1.206,56

Da Impugnação

A Notificação de Lançamento foi lavrada em 14/05/2012. A ciência pelo(a) contribuinte ocorreu em 27/06/2012, fl 21. O(a) mesmo(a) ingressou com a impugnação de fl(s) 2/5 em 26/07/2012, alegando, em síntese:

- Recebeu rendimentos do INSS de forma acumulada.
- A norma, que não deixa margem a dúvidas, estipula que a incidência do imposto sobre a renda, nas hipóteses de recebimento acumulado de aposentadoria, deve ocorrer exclusivamente na fonte (art. I2-A, caput, Lei 7.713/88).
- Ao impugnante não foi oferecida a possibilidade de redução da multa por recolhimento espontâneo.
- Cita jurisprudência

Outras Informações

O(a) contribuinte junta documentos, fls. 15/18, para comprovar suas alegações.

Cientificado da decisão de primeira instância em 27/09/2016, o sujeito passivo interpôs, em 27/10/2016, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) a fonte pagadora é a responsável pelo informe de rendimentos, retenção e recolhimento do imposto de renda retido na fonte;
- b) os rendimentos recebidos acumuladamente devem ser tributados sob o regime de competência com emprego das tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem tais rendimentos, mês a mês, e não sobre o montante global;

c) anulação do lançamento por ausência da correta demonstração de apuração do imposto;

d) mantido o auto de lançamento, seja promovido o abatimento da multa de mora, considerando-se a espontaneidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator

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

A preliminar indicada de anulação do lançamento por ausência da correta demonstração de apuração do imposto não foi veiculada em impugnação, sendo defesa, nessa fase recursal, conhecer da inovação recursal em questão, por ausência de dialeticidade (Art. 17 do Decreto nº 70.235). Assim, por força dos princípios da eventualidade e da dialeticidade, não se conhece de recurso que inova na argumentação, trazendo apenas em sede recursal a discussão de fatos que não constaram na impugnação e sequer foram objeto da decisão recorrida.

O litígio recai sobre a tributação de rendimentos recebidos acumuladamente pelo critério da competência, consoante Recurso Extraordinário (RE) no 614.406/RS. A decisão de piso considerou inaplicável a tese defendida pela Recorrente:

“Os rendimentos em análise sujeitam-se à declaração de ajuste anual, nos termos dos seguintes artigos da Lei nº 8.134/1990:

Art. 9º As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.

Parágrafo único. (...)

Art. 10. A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:

I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e

II - das deduções de que trata o art. 8º

Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);

II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10);

O art. 10 acima transcrito deixa claro que integram a base de cálculo do imposto, na declaração anual, todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte.

O art. 8º, I, da Lei nº 9.250/1995 apresenta disposição semelhante, ao dispor que integram a base de cálculo do imposto devido no ano-calendário “todos os rendimentos

percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva”.

No ano-calendário 2008, a forma de tributação desses rendimentos era disciplinada pelo art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988:

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.

É importante também observar que a nova sistemática de tributação dos rendimentos dessa natureza, relativos a anos-calendário anteriores ao do recebimento, pagos acumuladamente, que passou a ser muito mais favorável ao contribuinte, por prever a tributação exclusiva na fonte e o ajuste dos valores da tabela mensal, mediante a multiplicação destes pelo número de meses a que se refiram os rendimentos, somente foi introduzida em nosso ordenamento jurídico em 28/07/2010, com a publicação da Medida Provisória nº 497, de 27/07/2010, convertida na Lei nº 12.350, de 20/12/2010 (DOU de 21/12/2010), que acrescentou o art. 12-A à Lei nº 7.713/1988.

O § 7º do art. 12-A dispõe, ainda, que esses rendimentos, quando, recebidos entre 1º de janeiro de 2010 e o dia anterior ao de publicação da Lei resultante da conversão da Medida Provisória nº 497/2010, poderão ser tributados na forma desse artigo, devendo ser informados na Declaração de Ajuste Anual referente ao ano-calendário de 2010.

Como se vê, não há nenhuma previsão de aplicação dessa nova sistemática aos rendimentos recebidos antes de 1º de janeiro de 2010.

É de se observar, ainda, que o Código Tributário Nacional (CTN) dispõe expressamente em seu art. 105 que: “A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116.”

Desta forma, e não estando presente no caso nenhuma das hipóteses previstas no art. 106 do mesmo CTN para a retroatividade da lei, não há a possibilidade, em relação aos rendimentos acumulados recebidos no ano-calendário 2008, de aplicação da nova sistemática introduzida pela Medida Provisória nº 497/2010.

Em síntese, o RECORRENTE alega que recebeu aposentadoria (fl. 2) por rendimentos acumulados de anos anteriores, pagas acumuladamente, reconhecidos em sua DIRPF do ano-calendário de 2008 (R\$ 99.697,74).

De plano, afasta-se a alegação de ser a remuneração em questão tributada exclusivamente na fonte, devendo ser oferecida à tributação em sua DDA-2008

No entanto, por se tratar de rendimento recebido acumuladamente, o 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 (fl. 33), realizando-se o cálculo de forma mensal, e não pelo montante global pago, como considerado pela autoridade fiscal lançadora. Ademais, o recálculo deverá considerar a eventual isenção no caso de o valor recebido tenha se dado com idade acima de 65 (sessenta e cinco) anos e sob o limite material do art. 6º, inciso XV, da lei 7.713/88, consoante sua vigência à época.

Cumprido 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.

Em relação à alegação de aplicação da espontaneidade ao caso em tela, tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

Primeiramente, deve-se mencionar que o lançamento fiscal ocorreu por ter o contribuinte omitido rendimentos sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ 99.697,74, em sua Declaração de Ajuste Anual e não por ausência de Imposto de Renda Retido (IRRF) na fonte, o qual ocorreu e foi compensado sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ 1.206,56.

Sobre a possibilidade de redução da multa por recolhimento espontâneo, o conceito de espontaneidade pode ser obtido através do que está capitulado no art. 7º do Decreto nº 70.235/72 (PAF), senão vejamos:

Art. 7º - O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

(...)

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

Em comentário ao dispositivo acima transcrito, Cabral, Antonio da Silva, in “Processo Administrativo Fiscal”, Ed. Saraiva, SP, 1993, assim se manifesta, de forma a elucidar ainda mais a matéria em comento:

Caracterização da espontaneidade. A todo momento pode o contribuinte corrigir suas falhas, de maneira espontânea. (...) Cabe ressaltar, no entanto, que o § 1º do art. 7º, em análise, diz que o início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação a atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas. Esta determinação é salutar, pois do contrário dificilmente o contribuinte seria punido, já que, ao ser intimado do início do procedimento, correria à repartição para sanar suas falhas.

Assim, ao sujeito passivo é dado o direito de corrigir o erro por ele detectado ou efetuar o pagamento do imposto devido, se for o caso, livrando-se dos acréscimos legais resultantes de um eventual lançamento de ofício. Todavia, a espontaneidade perdura somente enquanto não instaurado o procedimento de ofício.

(...)

Jurisprudência

Quanto às jurisprudências citadas pelo(a) impugnante, deve ser esclarecido que as decisões judiciais e administrativas, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, aplicando-se somente à questão em análise e vinculando as partes envolvidas naqueles litígios.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar recursal em razão da preclusão e, no mérito, voto por DAR PARCIAL 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

