



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18186.730968/2012-41
ACÓRDÃO	2102-004.502 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TERESINHA LEA ELIAS DELELLIS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2010

**RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE
COMPETÊNCIA. PROVA.**

O reconhecimento da tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente pelo regime de competência não dispensa a demonstração dos pressupostos fáticos necessários à recomposição do cálculo do imposto. A ausência de planilhas de liquidação ou de memória de cálculo que individualizem as verbas por competência impede a aplicação prática da sistemática reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal, impondo a manutenção da exigência fiscal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula – Relator

Assinado Digitalmente

Cleberson Alex Friess – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Fernando Gomes Favacho (substituto[a] integral), Jose Marcio Bittes, Yendis Rodrigues Costa, Cleberson Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por **Teresinha Lea Elias Delellis** em face do Acórdão nº **12-103.149**, proferido pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro – DRJ/RJO, que julgou **parcialmente procedente** a impugnação apresentada contra Notificação de Lançamento de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física – IRPF, referente ao exercício de 2010, ano-calendário de 2009.

O lançamento decorreu de procedimento de revisão da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, mediante o qual a autoridade fiscal alterou o resultado originalmente apurado, convertendo imposto a restituir de R\$ 102,93 em saldo de imposto a pagar no valor de R\$ 7.825,86, acrescido de multa de ofício e juros de mora, perfazendo crédito tributário de R\$ 15.714,32. A exigência teve origem na apuração de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica decorrentes de decisão judicial, no montante de R\$ 44.683,48, pagos pela Caixa Econômica Federal, com retenção de imposto de renda na fonte no valor de R\$ 1.340,50.

Regularmente cientificada da autuação em 29/11/2012, a contribuinte apresentou impugnação tempestiva, sustentando que os valores tributados correspondiam a diferenças de benefício previdenciário recebidas em decorrência de ação judicial revisional ajuizada perante a Justiça Federal. Alegou que os rendimentos percebidos consistiam em Rendimentos Recebidos Acumuladamente (RRA), referentes a competências pretéritas, defendendo que, caso os valores tivessem sido pagos nos períodos próprios, inexistiria tributação ou esta seria significativamente inferior, razão pela qual não seria legítima a incidência do imposto mediante tributação concentrada no momento do efetivo recebimento. Para instruir sua defesa, juntou cópias das principais peças do processo judicial, incluindo petição inicial, sentença e certidão de trânsito em julgado.

Ao apreciar a impugnação, a Delegacia de Julgamento reconheceu que, em decorrência do julgamento do Recurso Extraordinário nº 614.406/RS pelo Supremo Tribunal Federal, bem como da orientação consolidada na Nota PGFN/CRJ nº 981/2015, a tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente correspondentes a períodos anteriores a 1º de janeiro de 2010 deve observar o regime de competência, considerando as tabelas progressivas vigentes nos períodos em que os rendimentos deveriam ter sido originalmente percebidos. Ressaltou, contudo, que a aplicação prática desse entendimento exigiria a existência de documentação apta a individualizar as parcelas recebidas por competência, notadamente planilhas de liquidação ou

memória de cálculo das verbas devidas em cada período, documentos que não foram apresentados pela impugnante. Diante dessa insuficiência probatória, concluiu pela impossibilidade de refazer a tributação segundo o regime reconhecido como aplicável.

A decisão recorrida, entretanto, acolheu parcialmente a impugnação para admitir a dedução dos honorários advocatícios comprovadamente pagos no valor de R\$ 8.936,40, reduzindo a omissão de rendimentos de R\$ 44.683,48 para R\$ 35.747,08 e, por consequência, recalculando a exigência fiscal para apurar imposto suplementar de R\$ 5.368,35.

Irresignada, a contribuinte interpôs recurso voluntário.

Nas razões recursais, reitera que os valores tributados decorrem de diferenças de benefício previdenciário recebidas acumuladamente em razão de ação judicial revisional, sustentando que a tributação efetuada pela fiscalização baseou-se no art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988, dispositivo posteriormente declarado incompatível com a Constituição Federal pelo Supremo Tribunal Federal. Afirma que não pretende a aplicação retroativa de legislação superveniente, mas apenas o reconhecimento de que a tributação pelo regime de caixa não poderia prevalecer, reproduzindo precedentes do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal acerca da matéria e requerendo, ao final, o cancelamento integral da exigência fiscal.

Não foram juntados aos autos documentos novos na fase recursal.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Carlos Eduardo Fagundes de Paula**, Relator

- Dos Pressupostos de Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, pelo que deve ser conhecido.

Sem preliminares suscitadas, passa-se ao mérito.

- Do mérito.

A controvérsia devolvida a este Conselho restringe-se à possibilidade de aplicação do regime de competência para a tributação dos Rendimentos Recebidos Acumuladamente (RRA) percebidos pela recorrente em decorrência de ação judicial revisional de benefício previdenciário, bem como às consequências dessa sistemática sobre a exigência tributária ora discutida.

Cumprido registrar, desde logo, que a presente controvérsia não envolve propriamente a definição do regime jurídico aplicável aos rendimentos recebidos

acumuladamente relativos a períodos anteriores ao ano-base de 2010. Essa discussão, outrora objeto de intenso debate jurisprudencial, foi definitivamente superada pelo julgamento do Recurso Extraordinário nº 614.406/RS, submetido ao regime da repercussão geral, ocasião em que o Supremo Tribunal Federal assentou que a tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente deve observar o regime de competência, mediante a aplicação das tabelas progressivas correspondentes aos períodos em que os rendimentos deveriam ter sido originalmente percebidos, e não o regime de caixa anteriormente previsto no art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988. Em decorrência desse julgamento, a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editou a Nota PGFN/CRJ nº 981/2015, reconhecendo a obrigatoriedade de observância desse entendimento pela Administração Tributária.

A importância dessa premissa reside justamente no fato de que a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento não afastou a aplicação da orientação firmada pelo Supremo Tribunal Federal. Ao contrário, a decisão recorrida reconheceu expressamente que a tributação dos rendimentos percebidos pela recorrente deveria observar o regime de competência. O indeferimento parcial da impugnação não decorreu de divergência jurídica acerca da interpretação da legislação aplicável, mas da absoluta impossibilidade de implementar esse regime diante da insuficiência dos elementos probatórios constantes dos autos. Em outras palavras, a questão deixou de ser jurídica para assumir natureza eminentemente probatória.

Essa circunstância revela-se decisiva para o deslinde da controvérsia.

A aplicação do regime de competência não se opera de forma abstrata ou automática apenas porque os rendimentos decorrem de decisão judicial. Ao contrário, exige prévia reconstrução da realidade econômica correspondente aos exercícios em que as parcelas deveriam ter sido pagas, o que pressupõe a individualização dos valores por competência, a identificação das verbas que compõem o crédito judicial, a atualização monetária incidente sobre cada parcela e, a partir daí, a aplicação das tabelas progressivas vigentes em cada período. Trata-se de operação técnica que demanda documentação específica, apta a permitir a reconstituição do histórico financeiro da condenação judicial.

Foi exatamente sob essa perspectiva que a Delegacia de Julgamento apreciou a matéria. Embora reconhecendo a procedência da tese jurídica sustentada pela impugnante, consignou expressamente que os documentos apresentados — consistentes, essencialmente, em peças processuais da ação judicial — não permitiam identificar, com o grau de precisão exigido, as parcelas devidas em cada competência. Assinalou, por isso, serem indispensáveis as planilhas de liquidação ou outros demonstrativos técnicos contendo a discriminação das verbas por período e suas respectivas atualizações, sem os quais se tornava inviável refazer o cálculo do imposto segundo os parâmetros fixados pelo Supremo Tribunal Federal.

Examinando as razões do recurso voluntário, verifica-se que essa deficiência probatória permaneceu integralmente inalterada. A recorrente limita-se a reiterar os fundamentos jurídicos já deduzidos na impugnação, insistindo na inconstitucionalidade do antigo

regime de caixa e reproduzindo precedentes do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal acerca da matéria. Sustenta que a tributação realizada pela fiscalização encontra fundamento em dispositivo legal posteriormente declarado incompatível com a Constituição e requer, por essa razão, o cancelamento integral do lançamento.

Entretanto, o recurso não enfrenta o verdadeiro fundamento da decisão recorrida. Em nenhum momento são apresentadas as planilhas de liquidação da sentença, memória de cálculo elaborada na fase executiva, demonstrativos confeccionados pelo contador judicial ou qualquer outro documento apto a individualizar os rendimentos por competência. Tampouco há requerimento de produção de prova acompanhado de elementos mínimos que permitam ao órgão julgador reconstruir o cálculo tributário. Permanecem ausentes, portanto, exatamente os documentos cuja inexistência motivou a manutenção parcial do lançamento.

É importante ressaltar que o processo administrativo tributário orienta-se pelos princípios da verdade material e do formalismo moderado, circunstância que autoriza, inclusive, a produção de documentos em momento posterior à impugnação quando destinados ao esclarecimento dos fatos efetivamente controvertidos. Esses princípios, contudo, não exoneram a parte do ônus de demonstrar os fatos constitutivos do direito invocado. A busca da verdade material não autoriza o julgador a presumir elementos técnicos inexistentes nem a substituir a atividade probatória que competia ao interessado desenvolver. Muito menos permite que o órgão julgador elabore, por iniciativa própria, cálculos complexos de liquidação judicial sem qualquer suporte documental produzido pela parte.

A insuficiência da prova assume, neste caso, relevância ainda maior porque a pretensão recursal depende precisamente da reconstrução matemática da tributação. Não basta reconhecer, em tese, que os rendimentos deveriam ser tributados pelo regime de competência. É indispensável demonstrar como essa tributação se operaria concretamente, mediante a distribuição dos valores pelos respectivos meses ou competências, possibilitando a aplicação das tabelas progressivas vigentes em cada período. Sem essa demonstração, inexistente base objetiva para afirmar que o imposto exigido seria inferior ao lançado ou mesmo inexistente.

Também merece destaque que a atuação da Delegacia de Julgamento revela absoluta coerência com essa compreensão. Sempre que os fatos alegados encontraram adequado suporte documental, a pretensão da contribuinte foi acolhida. Assim ocorreu, por exemplo, com a dedução dos honorários advocatícios regularmente comprovados, cuja aceitação reduziu significativamente a base tributável originalmente considerada pela fiscalização. Isso evidencia que a manutenção parcial do lançamento não decorreu de resistência ao entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal, mas exclusivamente da inexistência dos elementos técnicos indispensáveis à efetiva recomposição do cálculo tributário.

Nessas circunstâncias, não se identifica qualquer ilegalidade ou equívoco na decisão recorrida. A recorrente efetivamente possui fundamento jurídico para sustentar a incidência do regime de competência aos rendimentos recebidos acumuladamente. Ocorre que a concretização

desse direito depende da demonstração dos pressupostos fáticos que permitam sua aplicação ao caso concreto, providência que não foi adotada nem na fase de impugnação nem em sede recursal. Ausentes as planilhas descritivas das verbas por competência ou documentação equivalente apta a permitir a reconstituição da tributação, impõe-se reconhecer que a insuficiência do conjunto probatório inviabiliza o acolhimento da pretensão recursal.

Dessa forma, a manutenção do acórdão recorrido constitui medida que se impõe, porquanto permanece ausente prova idônea capaz de infirmar a conclusão alcançada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento e de viabilizar a recomposição do imposto segundo o regime de competência reconhecido pelo Supremo Tribunal Federal.

- Conclusão

Face ao exposto, conheço do recurso voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula