

ISSN 1127-8579

Publicato dal 24/03/2011

All'indirizzo <http://www.diritto.it/docs/31358-impropriedade-do-regime-de-caixa-do-imposto-de-renda-pessoa-f-sica>

Autore: José Alexandre Junco

Impropriedade do regime de caixa do imposto de renda pessoa física

IMPROPRIEDADE DO REGIME DE CAIXA DO IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA

José Alexandre Junco¹

Sumário: 1 - Resumo; 2 - Palavras-Chave; 3 - Introdução; 4 - Diferenças regime de caixa X regime de competências; 5 - A impropriedade do regime de caixa; 6 - Conclusão

1 - Resumo:

O presente artigo tem por finalidade, discutir a constitucionalidade do regime de caixa adotado pela sistemática do Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza das pessoas físicas, criado pelo art. 153, III, da Constituição Federal de 1988 e, cuja polêmica maior gira em torno do preceito contido no art. 12, da Lei n.º 7.713/88, o qual determina que: *“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.”*

2 - Palavras-chave: Tributo, imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, incidência, contribuinte, legalidade, regime de caixa, igualdade, isonomia tributária, regime de competência, equidade, capacidade contributiva.

3 - Introdução:

O imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, de competência federal, significa atualmente a maior fonte de arrecadação tributária da União, e de cujo bolo arrecadatário também participam os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Sua origem constitucional está no art. 153, III, da Carta Magna de 1988, mas também está sujeito a obedecer a todos os princípios que regem a tributação em território nacional, em especial, a legalidade, igualdade ou isonomia, irretroatividade, capacidade contributiva, progressividade e anterioridade entre outros.

¹ Professor Titular de Direito Tributário nos Cursos de Graduação, do IMES – Catanduva/SP, Advogado na Região de São José do Rio Preto/SP.

Na sua regulamentação, em sede legislativa de hierarquia inferior, encontramos os arts. 43 a 45 do CTN, e em especial, abordaremos nesse modesto trabalho apenas a incidência sobre as pessoas físicas, o que está regrado pelas leis 7.713/88, 8.023/90, 8.134/90, 8.218/91 e 9.250/95.

O tributo em questão, segundo o art. 43, do CTN, tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos e, de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais (não compreendidos no conceito de renda).

Na análise da norma individual em concreto de incidência tributária, no dizer de *Paulo de Barros Carvalho*, devemos destacar os critérios materiais, territoriais e temporais. Nesse mister, é possível estabelecer que o critério material da Regra Matriz de Incidência Tributária (RMIT) cristaliza-se na seguinte expressão: “na aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza”. Assim, uma vez realizada no mundo real a conduta descrita no tipo tributário, ocorrerá a incidência do IRPF. Com relação ao critério temporal, não há dificuldades em afirmar que será tributada a renda ou proventos de qualquer natureza auferidos em território nacional, o que nos remeteria apenas e finalmente para o critério temporal da exação fiscal.

Segundo os critérios legais adotados pela legislação de regência, extrai-se como critério temporal o exato momento em que ocorre a disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou proventos de qualquer natureza. Assim, se o empregado auferir seus rendimentos pelo trabalho assalariado, no momento em que este receber seus vencimentos está realizando a conduta descrita na RMIT, o mesmo ocorrendo com os profissionais liberais, servidores públicos e outros contribuintes. É nesse exato momento em que se dará a retenção prevista no art. 3º, da Lei n.º 9.250/95:

Art. 3º. O Imposto sobre a Renda incidente sobre os rendimentos de que tratam os artigos 7º, 8º e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, será calculado de acordo com a seguinte tabela progressiva em Reais:

(...)

Parágrafo único. O imposto de que trata este artigo será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos em cada mês.

Definitivamente, o dispositivo retro citado determina em seu *caput*, que na apuração do Imposto sobre a Renda incidente sobre os rendimentos, será calculado de acordo com uma tabela progressiva, a qual vem sendo alvo de reajustes periódicos, muitos deles até aquém do realmente devido, primeiro, em razão de um absurdo congelamento entre 1996 e 2001 e em segundo, por uma distorção provocada por uma diferença de 63,62% entre a inflação acumulada de 1995 e 2009, de 195,15%, e as correções promovidas pelo governo nas faixas da tabela, de 80,39%, segundo cálculos do SINDIFISCO NACIONAL (Sindicato Nacional dos Auditores Fiscais da Receita).

O parágrafo único do citado art. 3º, da Lei n.º 9.250/95, consagra o chamado regime de caixa, como critério temporal do IRPF, na medida em que o imposto deverá ser calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos em cada mês.

O regime de caixa consiste assim, na efetiva contabilização das rendas ou rendimentos a partir da sua efetiva disponibilidade econômica (o efetivo pagamento) ou jurídica (quando está já está na esfera de disponibilidade jurídica de seu titular), o que reflete a realidade daqueles que realmente recebem todos os seus créditos seja em razão do trabalho, do capital ou da combinação de ambos como reza o art. 43, do CTN, entretanto, provoca uma distorção em relação àqueles que não recebem o que lhes é de direito e precisam se socorrer ao Poder Judiciário, para discutir inúmeras questões como verbas trabalhistas ou benefícios previdenciários, sendo este o foco central de nossa abordagem.

4 – DIFERENÇAS REGIME DE CAIXA X REGIME DE COMPETÊNCIAS:

Conforme já dito, o regime de caixa consiste na efetiva contabilização das rendas e rendimentos a partir da sua efetiva disponibilidade econômica (o efetivo pagamento) ou jurídica (quando está já está na esfera de disponibilidade jurídica de seu titular), consagrando o comando do art. 43, do CTN, sejam elas pagas voluntariamente ou em cumprimento de decisão judicial como reza o art. 12 e 12-A, da Lei n.º 7.713/88, art. 6º da Lei n.º 8.134/90, no art. 46 da Lei n.º 8.541/92, nos arts. 3º, 4º e 8º da Lei n.º 9.250/95, nos arts. 75 e 718 do Decreto n.º 3.000/99.

De outro lado, o regime de competência tem a finalidade de reconhecer na contabilidade, as receitas, custos e despesas no período a quem competem, independentemente de seu recebimento (receitas) ou pagamento (custos e despesas) em moeda corrente. Segundo a atual redação do art. 9º, da Resolução CFC 750/93, com a redação dada pela Resolução CFC 1282/10:

Art. 9º O Princípio da Competência determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.

Parágrafo único. O Princípio da Competência pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas. (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.282/10)

Entretanto, as diferenças entre as duas sistemáticas, provocam repercussões concretas na incidência tributária do IRPF, em especial, ser ou não fator determinante da ocorrência do critério material de incidência tributária.

Apenas como exemplo, pode-se mencionar o caso de um trabalhador que aufera mensalmente rendimentos isentos ou tributados por alíquotas menores, rendimentos estes que representam a soma de adicionais de horas extras, noturnas, periculosidade ou insalubridade e, são pagos correta e voluntariamente, pelo empregador e, de outro lado, um trabalhador que tenha que buscar o poder judiciário, movendo ação trabalhista para receber os créditos que lhes são devidos e, recebendo-os de uma única vez.

Nessa hipótese fica claro que na aplicação do regime de caixa, o contribuinte que recebe regularmente seus créditos, seja mensalmente ou por ocasião da declaração de ajuste anual, estará circunscrito à faixa de isenção ou da incidência de alíquotas menores, ao passo que o outro trabalhador terá retido o IRPF na fonte pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento, calculado pela alíquota máxima.

É preciso ressaltar que na grande maioria da população brasileira, os contribuintes não têm normalmente filhos matriculados em escolas particulares, gastos com planos de saúde ou outras despesas dedutíveis na declaração anual, ainda mais se levarmos em consideração que, há grande dependência do Sistema Único de Saúde ou do ensino fundamental e médio em escolas públicas, sem deixar de mencionar o imenso assistencialismo de benefícios como: bolsa família, salário família, bolsa escola, auxílio gás, entre outros

A situação fica ainda mais grave, quando se fala em benefícios previdenciários, na maioria das vezes pagos de uma só vez, após intermináveis discussões e recursos nitidamente postergatórios do INSS na esfera judicial, até o efetivo pagamento de um ofício precatório ou requisitório. Isso porque, os contribuintes dificilmente conseguem obter do Estado uma decisão que se reconheça voluntariamente o direito à percepção desses benefícios.

Nesse caso em específico, o Estado lesa duplamente os contribuintes, primeiro ao obrigá-lo à buscar a tutela jurisdicional para terem os seus direitos reconhecidos e em segundo, ao tributar o pagamento de benefícios que, se fossem pagos mês a mês de forma voluntária, certamente não o seriam ou teriam a incidência de alíquotas menores, sem deixar de mencionar as diferenças entre as diversas faixas de incidência do IRPF com os reajustes das tabelas, e dos valores que seriam devidos mensalmente aos contribuintes.

No dizer de Claudio Mariz de Oliveira:

“A grosso modo pode-se dizer que a aquisição da disponibilidade jurídica da renda, a que alude o art. 43 do CTN, corresponde ao regime econômico ou de competência, enquanto que a disponibilidade econômica corresponde ao regime de caixa, mas é relevante dizer que o termo “regime de competência” vem sendo utilizado há muito tempo, inicialmente adotado nas ciências da economia e da contabilidade para depois ser incorporado ao nosso direito positivo a partir da Lei nº 6.404, de 15.12.76, que o utilizou expressamente como norma jurídica para a determinação do lucro líquido contábil (art. 177), sendo logo a seguir manifestado também expressamente na legislação do IRPJ pelo Decreto-lei nº 1.598, de 26.12.77 (art. 6º), sendo hoje de uso corrente em nosso direito, sempre com aquele significado.” (in OLIVEIRA, Cláudio Mariz. O elemento temporal na formação dos fatos geradores e a impossibilidade da tributação de receitas e rendas não adquiridas em definitivo - a problemática das receitas meramente contábeis, gráficas ou transitórias: IRPJ, CSL, PIS e COFINS (os exemplos dos lucros de controladas e coligadas no exterior e das variações cambiais ativas e passivas - Juris Síntese nº 52 - MAR/ABR de 2005)

5 – A IMPROPRIEDADE DO REGIME DE CAIXA:

A matéria em questão, já foi objeto de apreciação por nossas melhores cortes de justiça, o art. 12 e 12-A, da Lei n.º 7.713/88, art. 6º da Lei nº 8.134/90, no art. 46 da Lei nº 8.541/92, nos arts. 3º, 4º e 8º da Lei nº 9.250/95, nos arts. 56, 75 e 718 do Decreto nº 3.000/99, sempre nos casos de quem recebe, por força de decisão judicial, o pagamento acumulado de valores que deixaram de ser adimplidos oportunamente.

As decisões judiciais oscilam, ora em prol da Fazenda Pública, ora à favor dos contribuintes. Exemplo disso é a postura legalista e literalista adotada pelo TST ao editar a Súmula n.º 368, do seguinte teor:

SÚMULA Nº 368 - DESCONTOS PREVIDENCIÁRIOS E FISCAIS. COMPETÊNCIA. RESPONSABILIDADE PELO PAGAMENTO. FORMA DE CÁLCULO. (Conversão das Orientações Jurisprudenciais nºs 32, 141 e 228 da SDI-1)

I. A Justiça do Trabalho é competente para determinar o recolhimento das contribuições fiscais. A competência da Justiça do Trabalho, quanto à execução das contribuições previdenciárias, limita-se às sentenças condenatórias em pecúnia que proferir e aos valores, objeto de acordo homologado, que integrem o salário-de-contribuição. (ex-OJ nº 141 - Inserida em 27.11.1998)

II. É do empregador a responsabilidade pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e fiscais, resultante de crédito do empregado oriundo de condenação judicial, devendo incidir, em relação aos descontos fiscais, sobre o valor total da condenação, referente às parcelas tributáveis, calculado ao final, nos termos da Lei nº 8.541/1992, art. 46, e Provimento da CGJT nº 03/2005. (ex-OJ nº 32 - Inserida em 14.03.1994 e OJ nº 228 - Inserida em 20.06.2001)

III. Em se tratando de descontos previdenciários, o critério de apuração encontra-se disciplinado no art. 276, § 4º, do Decreto nº 3.048/99, que regulamenta a Lei nº 8.212/91 e determina que a contribuição do empregado, no caso de ações trabalhistas, seja calculada mês a mês, aplicando-se as alíquotas previstas no art. 198, observado o limite máximo do salário de contribuição. (ex-OJ nº 32 - Inserida em 14.03.1994 e OJ 228 - Inserida em 20.06.2001)

(DJU 23.11.2005, rep. DJU 24.11.2005 e DJU 25.11.2005)

Nesse mesmo sentido, também é o entendimento dos Tribunais Regionais do Trabalho e algumas turmas do STJ, como por exemplo:

IMPOSTO DE RENDA – REGIME DE CAIXA – Não prevalece o requerimento de que o imposto seja calculado mês a mês, pois, desde a edição da Lei 7.713/88, a renda é considerada recebida quando paga, não se observando o regime de competência (mês a que se refere). (TRT 03ª R. – AP 948/2004-103-03-00.8 – Rel. Juiz Conv. Cleber Lucio de Almeida – DJe 09.06.2010 – p. 78)

DEDUÇÕES FISCAIS – LIMITE – PROGRESSIVIDADE – A determinação para que as deduções fiscais limitem-se ao valor que seria devido quando

do recolhimento à época oportuna não encontra amparo na Súmula nº 368 do TST, nem nas leis que regem o tributo em questão. Segundo o art. 46 da Lei nº 8.541/92, e item II da Súmula nº 368 do C. TST, o imposto de renda deverá incidir sobre o total dos rendimentos pagos, e não mês a mês. É o chamado regime de caixa, que se aplica ao caso. Inviável, por isso, a adoção do princípio da progressividade determinado na sentença. Dou provimento." (TRT 02ª R. – RO 01186-2007-318-02-00-0 – (20091096809) – 10ª T. – Relª Juíza Marta Casadei Momezzo – DOE/SP 19.01.2010)

TRIBUTÁRIO – PROCESSO CIVIL – IMPOSTO SOBRE A RENDA – REGIME DE TRIBUTAÇÃO – DESPESAS DEDUTÍVEIS – REGIME DE CAIXA – DEPÓSITOS JUDICIAIS – INGRESSOS TRIBUTÁRIOS – IMPOSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO DA DEMANDA – VIOLAÇÃO A DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS – ART. 110 DO CTN – MATÉRIA CONSTITUCIONAL – INCOMPETÊNCIA DO STJ – PRECEDENTES – RECURSO SUBMETIDO AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC E DA RESOLUÇÃO Nº 8/STJ – 1- Falece competência ao Superior Tribunal de Justiça para conhecer de supostas violações a enunciados normativos constitucionais. Precedentes. 2- O art. 110 do CTN estabelece restrições ao exercício da competência tributária pelo legislador do Ente Federativo, matéria nitidamente constitucional, razão pela qual a competência para o exame de sua violação compete ao Supremo Tribunal Federal. Precedentes. 3- Compete ao legislador fixar o regime fiscal dos tributos, inexistindo direito adquirido ao contribuinte de gozar de determinado regime fiscal. 4- A fixação do regime de competência para a quantificação da base de cálculo do tributo e do regime de caixa para a dedução das despesas fiscais não implica em majoração do tributo devido, inexistindo violação ao conceito de renda fixado na legislação federal. 5- Os depósitos judiciais utilizados para suspender a exigibilidade do crédito tributário consistem em ingressos tributários, sujeitos à sorte da demanda judicial, e não em receitas tributárias, de modo que não são dedutíveis da base de cálculo do IRPJ até o trânsito em julgado da demanda. 6- Recurso especial conhecido em parte e não provido. (STJ – REsp 1.168.038 – (2009/0221207-5) – 1ª S. – Relª Minª Eliana Calmon – DJe 16.06.2010 – p. 349)

Entretanto, sem embargo de tais posicionamentos, entendemos em sentido contrário, por inúmeras razões, primeiro porque a percepção daqueles valores de forma cumulada não lhes desvirtua a natureza de remuneração mensal, que seria tributada pelo seu montante mensal *se recebido às épocas próprias*.

Em outras palavras, *não se pode admitir como correta a incidência do IRPF sobre a totalidade da verba auferida de uma só vez, porque se ela tivesse sido paga nas competências devidas, estaria isenta ou sujeita a alíquotas inferiores à aplicada*.

Isso porque, tal sistemática, muito embora prevista na ordem jurídica, **atenta contra a equidade**, porque os demais trabalhadores ou contribuintes que receberam na época devida pagaram menos imposto, se é que não estavam enquadrados na faixa de isenção. Além disso, com a devida vênia aos que pensam diferentemente, **enseja o enriquecimento sem causa do Estado**, sujeitando o contribuinte a dupla penalização: primeiro, com o não recebimento na época própria, tendo que ajuizar ação trabalhista ou previdenciária para obter o que lhe é devido, e, depois, pelo Fisco, que tributou seus rendimentos por alíquota maior, em razão do recebimento de uma só vez de parcelas referentes a diversos períodos.

Não bastasse isso, a aplicação do regime de caixa nestas situações específicas, denota uma clara a violação ao art. 150, II, da Constituição Federal na medida em que institui tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, apenas e tão somente por receberem extemporaneamente o que lhes é devido e somente lhes foi pago em razão de sentença condenatória.

Assim, a aplicação do regime de competência evita que a tributação ocorra em prejuízo do contribuinte, principalmente quando este sequer tenha concorrido para tanto, nestas condições, os Rendimentos pagos acumuladamente devem ser submetidos à incidência do IRPF com base no regime de competência, levando-se em consideração a base de cálculo referente a cada mês de rendimento recebido, isso porque, o contribuinte não pode ser penalizado com a incidência do imposto sobre o montante recebido atrasado, mormente quando não tiver dado causa ao pagamento feito com atraso pela administração ou pelo empregador. É o que se pode extrair de decisões mais recentes como por exemplo:

PROCESSO CIVIL – IMPOSTO DE RENDA SOBRE ATRASADOS – REGIME DE COMPETÊNCIA – FIXAÇÃO DE HONORÁRIOS – 1- Os Rendimentos pagos acumuladamente devem ser submetidos à incidência do imposto sobre a renda com base no regime de competência, levando-se em consideração a base de cálculo referente a cada mês de rendimento recebido. O contribuinte não pode ser penalizado com a incidência do imposto sobre o montante recebido atrasado, mormente quando não deu causa ao pagamento feito com atraso pela administração. 2- Não assiste razão à apelante, vez que se revela razoável o valor dos honorários advocatícios fixados pelo Juízo a quo. 3- Recurso improvido. (TRF 2ª R. – AC 1999.51.01.060647-0 – Rel. Juiz Fed. Conv. Carlos G. F. Lugones – DJe 09.04.2010 – p. 108)

TRIBUTÁRIO – AÇÃO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO – INTERESSE DE AGIR – IMPOSTO DE RENDA SOBRE VERBAS RECEBIDAS DE FORMA ACUMULADA – REGIME DE COMPETÊNCIA – E JUROS MORATÓRIOS – 1- Em caso de rendimentos pagos acumuladamente em cumprimento de decisão judicial, a incidência do imposto ocorre no mês do recebimento, mas o cálculo do imposto é feito levando em consideração o mês a que cada parcela se refere. 2- Não incide imposto de renda sobre os valores recebidos a título de juros de mora acrescidos às verbas pagas por força de decisão judicial, por constituírem indenização pelo prejuízo resultante de um atraso culposo no pagamento de determinada parcela devida. 3- Com a reforma da sentença inverte-se o ônus da sucumbência para que a verba honorária seja suportada pelo União, fixada em 10% sobre o valor da condenação, percentual já pacificado nesta Turma, nos termos do art. 20, § 4º, do CPC, levando em conta as alíneas do § 3º do mesmo dispositivo legal. 4- Apelação provida. (TRF 4ª R. – AC 0004150-79.2009.404.7107/RS – 1ª T. – Relª Desª Fed. Maria de Fátima Freitas Labarrère – DJe 13.07.2010 – p. 292)

RIBUTÁRIO – IMPOSTO DE RENDA – PRESCRIÇÃO – REGIME DE COMPETÊNCIA – SELIC – 1- Nas demandas ajuizadas até 08-06-2005 (termo da vacatio legis da Lei Complementar nº 118/05), ainda incide a regra dos "cinco mais cinco" para a restituição de tributo sujeito ao lançamento por homologação (art. 150, § 4º c/c o art. 168, I, do CTN), ou seja, de dez anos a contar do fato gerador. Para as ações ajuizadas após o término da vacatio legis do referido diploma, no entanto, o prazo decadencial/prescricional de cinco anos conta-se da data do pagamento antecipado do tributo, na forma do art. 150, § 1º e 168, inciso I, ambos do CTN, c/c art. 3º da Lei Complementar nº 118/05. 2- Rendimentos acumulados (decorrentes de contraprestação pelo trabalho, vantagem pecuniária, proventos e benefícios

previdenciários) recebidos a menor pelo contribuinte em cada mês-competência e cujo recolhimento de alíquota prevista em lei se dê mês a mês ou em menor período importam em 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 - Após somado este com o valor já pago, pena afronta aos princípios da isonomia e capacidade contributiva insculpidos na CF/88 e do critério da proporcionalidade que infirma a apuração do montante devido. Arts. 153, § 2º, I e 145, § 1º, da Carta Magna. 3- Os juros na restituição do indébito devem obedecer à sistemática prevista no artigo 39, §4º, da Lei nº 9.250/95. Por essa disposição legal, aplica-se agora a taxa SELIC sobre o indébito tributário, a partir do mês de janeiro de 1996. Abrange ela o "quantum" da remuneração do capital, mais a recomposição do valor da moeda e, ainda, da incidência dos juros. Trata-se, portanto, de indexador misto englobando a soma desses fatores no período a que se referir os cálculos. Por isso, não pode ser aplicado cumulativamente com outros índices ou taxas. Assim, estando os juros já embutidos na SELIC, não será mais necessário calculá-los em apartado da correção monetária ou de outras verbas da sucumbência, na fase da liquidação de sentença. 4- A SELIC tanto recai sobre o débito quanto sobre o crédito tributário. Na operação de troca ou recálculo envolvendo regime de caixa e regime de competência, impossível atribuir índices de atualização distintos para o que era devido e para o que foi pago. A SELIC configura distinção ilegal quando aplicada somente ao que foi pago. 5- Sentença mantida. (TRF 4ª R. – Ap-RN 2009.70.00.008594-1/PR – 2ª T. – Relª Juíza Fed. Vânia Hack de Almeida – DJe 07.07.2010 – p. 221)

Em situação análoga, sob a visão de algumas turmas do STJ, em que estava em pauta a consideração do regime de competência para aferir isenção mensal, que não existiria no regime de caixa, a jurisprudência já se manifestou favoravelmente à aplicação do primeiro. Citem-se:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. BENEFÍCIOS PAGOS COM ATRASO POR FORÇA DE DECISÃO JUDICIAL. CUMULAÇÃO DOS VALORES. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE SOBRE O TOTAL DO MONTANTE DEVIDO. NÃO-INCIDÊNCIA. MORA EXCLUSIVA DO INSS. PRECEDENTES DO STJ. RECURSO PROVIDO. 1. O imposto de renda incidente sobre rendimentos pagos acumuladamente deve ser calculado com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem tais rendimentos. Em outras palavras, a retenção na fonte deve observar a renda que teria sido auferida mês a mês pelo contribuinte se não fosse o erro da administração e não no rendimento total acumulado recebido em virtude de decisão judicial (REsp 783.724/RS, Segunda Turma, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ 25/8/06). 2. Recurso especial provido. (STJ, 5ª Turma, REsp 613.996/RS, Rel. Min. ARNALDO ESTEVES LIMA, j. 21.05.2009, DJe 15.06.2009)

TRIBUTÁRIO. AÇÃO REVISIONAL DE BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO. VALOR MENSAL DO BENEFÍCIO ISENTO DE IMPOSTO DE RENDA. PARCELAS ATRASADAS RECEBIDAS ACUMULADAMENTE. NÃO-TRIBUTAÇÃO. 1. O pagamento decorrente de ato ilegal da Administração não constitui fato gerador de tributo. 2. O imposto de renda não incide sobre os valores pagos de uma só vez pela autarquia previdenciária, quando o reajuste do benefício determinado na sentença condenatória não resultar em valor mensal maior que o limite legal fixado para isenção do referido imposto. 3. A hipótese in foco versa proventos de aposentadoria recebidos

incorretamente e não rendimentos acumulados, por isso que, à luz da tipicidade estrita, inerente ao direito tributário, impõe-se o acolhimento da pretensão autoral. 4. O Direito Tributário admite, na aplicação da lei, o recurso à equidade, que é a justiça no caso concreto. Ora, se os proventos, mesmos revistos, não são tributáveis no mês em que implementados, também não devem sê-lo quando acumulados pelo pagamento a menor pela entidade pública. Ocorrendo o equívoco da Administração, o resultado judicial da ação não pode servir de base à incidência, sob pena de sancionar-se o contribuinte por ato do fisco, violando os princípios da Legalidade e da Isonomia, mercê de cancelar o enriquecimento sem causa da Administração. 5. O aposentado não pode ser apenado pela desídia da autarquia, que negligenciou-se em aplicar os índices legais de reajuste do benefício. Nessas hipóteses, a revisão judicial tem natureza de indenização pelo que o aposentado isento, deixou de receber mês a mês. 6. Agravo regimental desprovido. (STJ, 1ª Turma, AgRg no REsp 1069718/MG, Rel. Min. LUIZ FUX, j. 23.04.2009, DJe 25.05.2009)

Também é perfeitamente possível invocar-se a favor do contribuinte os princípios da equidade e da capacidade contributiva, de forma a *afastar a literalidade do art. 12 da Lei nº 7.713/88* e permitir que os valores relativos aos pagamentos efetuados em decorrência da procedência da ação judicial, ainda que recebidos cumulativamente, não sofram tributação superior à que incidiria se recebidos nas competências em que devidos.

Não bastasse isso, o Ato Declaratório nº 1, de 27.03.09, editado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional com fundamento no PARECER PGFN/CRJ 287/2009, aprovado pelo Ministro da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 13.05.2009, Seção I, p. 9, *editado em virtude da jurisprudência pacífica dos tribunais, contrária à tese fazendária*, reconheceu essa forma de apuração do tributo e, com isso, o direito dos contribuintes à uma apuração e recolhimento do IRPF através do regime de competência, que na hipótese se mostra mais razoável.

6 – CONCLUSÕES:

Embora ainda haja entendimento em sentido contrário, principalmente pelos tribunais obreiros, já se tranquiliza na esfera federal a impropriedade do regime de caixa na apuração e recolhimento do IRPF adotando-se o regime de competência por se mostrar mais equânime, razoável e isonômico aos contribuintes, evitando-se uma tributação desigual e injusta entre aqueles que recebem regularmente seus créditos trabalhistas e previdenciários, com contribuintes que precisam se socorrer do poder judiciário e depois recebem cumulativamente seus créditos.

BIBLIOGRAFIA

básica :

- 1-) AMARO, Lunciano *Direito tributário brasileiro* : 16. ed. São Paulo : Saraiva, 2010.
- 2-) CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário* : 23. ed. São Paulo : Saraiva, 2010.
- 3-) CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário - linguagem e método* : 3. ed. São Paulo : Noeses, 2010.
- 4-) MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário* : 31. ed. São Paulo : Malheiros, 2010.
- 5-) SABBAG, Eduardo de Moraes. *Manual de direito tributário* : 2. ed. São Paulo : Saraiva, 2010.
- 6-) CARRAZZA R. A. *Direito constitucional tributário* : 26. ed, São Paulo : Malheiros, 2010.
- 7-) COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário brasileiro* : 11. ed. Rio de Janeiro : Forense, 2010.

consulta técnica :

- BRASIL. *Código tributário nacional*. São Paulo : Saraiva, 2010.
BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*. São Paulo: Saraiva, 2010.
BRASIL, *Juris Síntese IOB*, São Paulo: IOB Thomson, 2010