



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10240.001433/2004-45
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-005.772 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de abril de 2017
Matéria IRPF
Recorrente NILTON ARAGÃO DE ARAÚJO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2000, 2001

HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS E DESPESAS ADMINISTRATIVAS.
DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO. RENDIMENTOS RECEBIDOS.

A dedução de honorários advocatícios e despesas administrativas do total de rendimentos recebidos em virtude de ação judicial requer não só a comprovação dos pagamentos, mas também a juntada de documentos que possibilitem estabelecer o vínculo entre esses pagamentos e ação judicial que levou à percepção do rendimento.

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. FORMA DE TRIBUTAÇÃO. JULGAMENTO DO STF EM REPERCUSSÃO GERAL.

Nos casos de rendimentos recebidos acumuladamente, deve o imposto de renda ser calculado de acordo com as tabelas e alíquotas vigentes à época em deveriam ter sido pagos, sob pena de violação dos princípios da isonomia e da capacidade contributiva, consoante assentado pelo STF no julgamento do RE n° 614.406 realizado sob o rito do art. 543-B do CPC, não prosperando, assim, lançamento constituído em desacordo com tal entendimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Túlio Teotônio de Melo Pereira, Mário Pereira de Pinho Filho e Kleber Ferreira de Araújo, que davam provimento parcial no sentido de que o crédito tributário fosse recalculado de acordo com o regime de competência.

(assinado digitalmente)

Kleber Ferreira de Araújo, Presidente

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson, Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Kleber Ferreira de Araújo, Ronnie Soares Anderson, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Túlio Teotônio de Melo Pereira, Theodoro Vicente Agostinho, Mário Pereira de Pinho Filho, Bianca Felícia Rothschild e João Victor Ribeiro Aldinucci.

Relatório

Examina-se recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte (MG) - DRJ/BHE, que julgou procedente Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) relativo aos anos-calendário 1999 e 2000.

Tratando-se de retorno de processo, no bojo do qual a autoridade lançadora apurou as infrações de classificação indevida de rendimentos e de omissão de rendimentos, assim descritas no seguinte excerto do relatório fiscal (fls. 74/75):

Cabe ressaltar que, conforme documento constante nesta fiscalização, a Procuradoria da União no Estado de Rondônia requereu, ad cautela, que fosse intimada a Receita Federal para auxiliar no cálculo do IRRF do processo, porém este mesmo pedido foi indeferido, no dia 22/09/1999, pela Exma. Sra. Juíza do Trabalho Ana Carla dos Reis que, neste mesmo despacho, indicou que os exequêntes ficariam encarregados de elaborar os cálculos dos encargos tributários devidos. Este fato somente confirma que os cálculos foram efetuados de forma inexata pelos responsáveis.

O cálculo exato do valor devido, considerando as deduções legais pleiteadas e comprovadas pelo contribuinte consta nesse processo. O contribuinte também informou que no cálculo do Imposto devido foi descontado o valor de 20% relativos a despesas administrativas, porém, não forneceu nenhuma documentação que comprovasse a respectiva despesa, sendo a mesma desconsiderada no cálculo do tributo devido.

Dentre os documentos apresentados pelo contribuinte consta o DARF datado de 20/12/1999 no valor de R\$ 28.245,60. Este valor foi pago e consta confirmação nos sistemas da SRF, e também uma Guia da Previdência Social — GPS — no valor de R\$ 7.774,71 recolhido em 20/12/1999, sendo os mesmos compensados na apuração do crédito devido.

No ano calendário de 1999 o contribuinte informou, indevidamente, na sua DIRPF 2000 Rendimento Sujeito a Tributação Exclusiva os valores recebidos através do precatório, no montante de R\$ 159.157,51, sendo este, Autuado como Classificação Indevida, e a diferença restante, de R\$ 8.770,21, Autuada como Omissão de Rendimentos. Na DIRPF 2001, ano base 2000, não consta nenhum valor recebido como Precatório Judicial, sendo então, todo o valor recebido neste exercício, R\$ 65.780,68, considerado como Omissão de Rendimentos.

O contribuinte apresentou impugnação (fls. 89/96), porém a exigência foi mantida no julgamento de primeiro grau (fls. 119/128), em acórdão assim ementado:

RENDIMENTOS DO TRABALHO. AÇÃO JUDICIAL. VALORES ACUMULADOS. AJUSTE ANUAL. OBRIGATORIEDADE.

As diferenças salariais recebidas acumuladamente mediante ação judicial submetem-se ao ajuste anual.

AÇÃO JUDICIAL. DESPESAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

As despesas com ação judicial necessárias ao recebimento dos rendimentos são passíveis de serem deduzidas. Obrigatória, entretanto, a comprovação das mencionadas despesas mediante documentação hábil.

O contribuinte interpôs recurso voluntário em 30/4/2007 (fls. 132/140), postulando a desconstituição do Auto de Infração e arguindo que:

- não sonhegou imposto de renda, apenas, ao recolhê-lo, aplicou as alíquotas relativas aos anos de aquisição do direito e não as alíquotas relativas ao ano da disponibilização jurídica ou econômica ou física dos valores, citando decisões judiciais no sentido da correção do seu procedimento;

- teve despesas com honorários e peritos, as quais não foram deduzidas pelo fiscal na apuração do imposto devido.

Em 19/9/2012 a 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção do CARF, mediante a prolação da Resolução nº 2202-000.319 (fls. 145/152), decidiu, considerando que o Recurso Extraordinário 614.406/RS, o qual versa acerca da matéria, tivera sua repercussão geral reconhecida e ainda se encontrava pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal (STF), sobrestar o julgamento nos termos do art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF então vigente.

Com a revogação dos §§ 1º e 2º do art. 62-A daquele Regimento Interno pela Portaria Ministério da Fazenda nº 545/2013, sem respaldo quedou o sobrestamento do feito, que foi ao final redistribuído a este Conselheiro.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronnie Soares Anderson, Relator

O recurso já foi conhecido pelo CARF, razão pela qual passo a sua apreciação.

De pronto, deve ser rejeitado o pleito para que sejam deduzidos honorários advocatícios e despesas administrativas outras do montante de rendimentos recebidos e objeto do lançamento de ofício, a título de omissão de rendimentos.

Isso porque carecem os autos de documentação que permita a aferição das aventadas despesas, tais como recibos assinados pelos patronos, peritos; contratos de prestação de serviços, peças do processo em que constem ditos prestadores como signatários, etc. Na ausência de vestígio sequer de suporte probatório apropriado, já requerido tanto em sede de fiscalização quanto à ocasião do julgamento vergastado, não há como prosperar o pedido formulado.

O exame do mérito do restante da controvérsia requer a colação do art. 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro 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

Essa opção do legislador, no sentido de que os rendimentos recebidos acumuladamente fossem tributados pelo regime de caixa, foi objeto de questionamento judicial por parte dos contribuintes por diversas razões, dentre as quais se destaca a possibilidade de a incidência de uma só vez, do imposto de renda sobre o somatório das prestações mensais devidas, causar violação aos princípios da isonomia e da capacidade contributiva, visto que se tivessem os beneficiários recebidos na época própria, poderiam estar dentro dos limites de legais de isenção do tributo.

Estando a discussão desde 2005 na esfera do Superior Tribunal de Justiça (STJ), este, em sua missão constitucional de uniformizar a interpretação da lei federal, submeteu o tema ao rito previsto no art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC), ensejando a prolação da seguinte decisão no REsp nº 1.118.429/SP, julgado pela 1ª Seção (Relator Min. Herman Benjamin, DJe de 14/5/2010), cuja ementa transcrevo:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. AÇÃO REVISIONAL DE BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO. PARCELAS ATRASADAS RECEBIDAS DE FORMA ACUMULADA.

1. O Imposto de Renda incidente sobre os benefícios pagos acumuladamente deve ser calculado de acordo com as tabelas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos, observando a renda auferida mês a mês pelo

segurado. Não é legítima a cobrança de IR com parâmetro no montante global pago extemporaneamente. Precedentes do STJ.

2. Recurso Especial não provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e do art. 8º da Resolução STJ 8/2008.

Por força do § 2º do art. 62 do RICARF (Regimento Interno do CARF, Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015), tornou-se obrigatória a reprodução dessa decisão no julgamento dos recursos na esfera do CARF.

Persistiu dissenso no âmbito das Turmas componentes da 2ª Seção do CARF, contudo, no tocante à aplicação dessa decisão em recurso repetitivo nos litígios envolvendo lançamentos realizados com base no art. 12 da Lei nº 7.713/88. *Em linhas gerais* e apertada síntese, pode-se dividir os entendimentos divergentes em duas vertentes principais, sendo que a primeira concedia parcial provimento aos recursos interpostos contra tais lançamentos, determinando que fossem aplicadas aos rendimentos recebidos acumuladamente as tabelas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido originalmente pagos.

Já a segunda corrente entendia que tal aplicação implicaria em alteração substancial do critério jurídico adotado no lançamento, o qual, conseqüentemente, deveria ser cancelado devido à não observância da norma fixada pelo STJ em recurso repetitivo, dando provimento integral ao recurso voluntário.

Entretantes, e paralelamente, a controvérsia acerca da incidência do imposto de renda sobre os rendimentos recebidos acumuladamente assumiu contornos constitucionais, com o reconhecimento de sua repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal (STF) em 20/10/2010, no decorrer de julgamento da questão de ordem em agravo regimental no Recurso Extraordinário (RE) nº 614.406/RS, face à declaração da inconstitucionalidade do art. 12 da Lei nº 7.713/88 levada a efeito pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, em sede de controle difuso.

Explique-se que na Arguição de Inconstitucionalidade nº 2002.72.05.000434-0/SC, a Corte Especial daquele e. Tribunal declarou em 22/10/2009 a "inconstitucionalidade sem redução de texto ou interpretação conforme a Constituição" do art. 12 da Lei nº 7.718/88, "no tocante aos rendimentos recebidos acumuladamente decorrentes de remuneração, vantagem pecuniária, proventos e benefícios previdenciários, como na situação vertente, 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".

Interposto então o RE nº 614.406/RS pela União para afastar a aplicação dessa declaração de inconstitucionalidade em dado caso sob litígio (cujo processo de origem foi a ação ordinária de nº 2008.71.13.0001658-8/RS), formou-se com base nesse *leading case* o Tema 368 - "Incidência do imposto de renda de pessoa física sobre rendimentos percebido acumuladamente" de repercussão geral, o qual foi submetido ao rito regrado pelo art. 543-B do CPC .

O julgamento do recurso representativo da controvérsia restou findo em 23/10/2014, sendo que o Tribunal Pleno, por maioria, decidiu a matéria negando provimento ao recurso e exarando acórdão cuja ementa foi assim redigida:

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.

(RE 614406, Relator(a): Min. ROSA WEBER, Relator(a) p/ Acórdão: Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 23/10/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-233 DIVULG 26-11-2014 PUBLIC 27-11-2014)

No Informativo STF de nº 764, referente ao período compreendido entre 20 e 24 de outubro de 2010¹, consta o seguinte resumo da conclusão da votação em apreço:

IRPF e valores recebidos acumuladamente - 4

É inconstitucional o art. 12 da Lei 7.713/1988 (“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”). Com base nessa orientação, em conclusão de julgamento e por maioria, o Plenário negou provimento a recurso extraordinário em que se discutia a constitucionalidade da referida norma — v. Informativo 628. O Tribunal afirmou que o sistema não poderia apenar o contribuinte duas vezes. Esse fenômeno ocorreria, já que o contribuinte, ao não receber as parcelas na época própria, deveria ingressar em juízo e, ao fazê-lo, seria posteriormente tributado com uma alíquota superior de imposto de renda em virtude da junção do que percebido. Isso porque a exação em foco teria como fato gerador a disponibilidade econômica e jurídica da renda. A novel Lei 12.350/2010, embora não fizesse alusão expressa ao regime de competência, teria implicado a adoção desse regime mediante inserção de cálculos que direcionariam à consideração do que apontara como “épocas próprias”, tendo em conta o surgimento, em si, da disponibilidade econômica. Desse modo, transgredira os princípios da isonomia e da capacidade contributiva, de forma a configurar confisco e majoração de alíquota do imposto de renda. Vencida a Ministra Ellen Gracie, que dava provimento ao recurso por reputar constitucional o dispositivo questionado. Considerava que o preceito em foco não violaria o princípio da capacidade contributiva. Enfatizava que o regime de caixa seria o que melhor aferiria a possibilidade de contribuir, uma vez que exigiria o pagamento do imposto à luz dos rendimentos efetivamente percebidos, independentemente do momento em que surgido o direito a eles. RE 614406/RS, rel. orig. Min. Ellen Gracie, red. p/ o acórdão Min. Marco Aurélio, 23.10.2014. (RE-614406)

Merecem transcrição, também, os seguintes excertos do voto condutor de lavra do Ministro Marco Aurélio e dos debates então verificados, cuja leitura permite melhor esclarecer o posicionamento do STF sobre o tema:

*Qual é a consequência de se entender de modo diverso do que assentado pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região? **Haverá, como ressaltado pela doutrina, principalmente a partir de 2003, transgressão ao princípio da isonomia. Aqueles que receberam os valores nas épocas próprias ficaram sujeitos a certa alíquota. O contribuinte que viu resistida a satisfação do direito e teve que ingressar em Juízo será apenado, alfim,***

¹ Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/arquivo/informativo/documento/informativo764.htm>>. Acesso em 30/01/2015.

mediante a incidência de alíquota maior. Mais do que isso, tem-se o envolvimento da capacidade contributiva, porque não é dado aferi-la, tendo em conta o que apontei como disponibilidade financeira, que diz respeito à posse, mas o estado jurídico notado à época em que o contribuinte teve jus à parcela sujeita ao Imposto de Renda. O desprezo a esses dois princípios conduziria a verdadeiro confisco e, diria, à majoração da alíquota do Imposto de Renda.

(...)

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Por isso, no caso, desprovejo o recurso, assentando a inconstitucionalidade do artigo 12 – não do 12-A, que resultou da medida provisória, da conversão em lei –, no que conferida interpretação alusiva à junção do que alcançado pelo contribuinte, considerados os vários exercícios. Mantenho o acórdão.

O SENHOR MINISTRO CEZAR PELUSO (PRESIDENTE) - Nega provimento?

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Porque, de outro modo, o contribuinte – como disse – será apenado, quer dizer, o devedor não satisfaz a parcela, compele-o a entrar em Juízo e, posteriormente, cobra o imposto pela alíquota maior. (grifei)

O acórdão em comento transitou em julgado em 9/12/2014, sem interposição de recurso por qualquer das partes, ou atribuição de modulação aos efeitos dessa decisão.

Destarte, restou assim consolidado o entendimento de que a incidência do imposto de renda pessoa física sobre verbas recebidas acumuladamente deve considerar as datas e as alíquotas vigentes na época em que a verba deveria ter sido paga, em respeito aos princípios da isonomia e da capacidade contributiva, firmando-se, por conseguinte, a inconstitucionalidade do art. 12 da Lei nº 7.713/88 quanto a esse aspecto.

Nos termos do inciso I do § 6º do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, não se aplica a vedação aos órgãos de julgamento administrativo fiscal ao afastamento de lei sob o fundamento de inconstitucionalidade, nos casos de lei que tenha sido declarada inconstitucional por decisão plenária definitiva do STF - no mesmo passo, tem-se o disposto no art. 62 do RICARF.

Cumpra observar, por oportuno, que as decisões do STF exaradas nos moldes do art. 543-B do CPC possuem o caráter de palavra final e definitiva daquele tribunal sobre as questões jurídica nelas objetivamente decididas, conforme já alertava, com propriedade, o Parecer PGFN/CRJ nº 492, de 30 de março de 2011.

E, nesse contexto, o § 2º do art. 62 do RICARF contém a seguinte regra:

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

Por conseguinte, a decisão definitiva de mérito proferida pelo Tribunal Pleno do STF sob a sistemática prevista pelo art. 543-B do CPC deverá ser reproduzida por este

colegiado no julgamento do presente recurso voluntário. E essa reprodução da decisão, salvo melhor juízo, significa aplicação da norma jurídica geral, consolidada no julgamento da repercussão geral, no caso em exame.

No caso concreto, o Auto de Infração vergastado foi amparado na prescrição contida no art. 12 da Lei nº 7.713/88, não havendo sido observada a tese jurídica vinculante fixada em sede de repercussão geral, segundo a qual "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".

Então, não ocorreu apenas uma mera desconformidade superficial ou diminuta entre a base de cálculo apurada e a correta, passível de correção ou ajuste mediante o expurgo do excesso eventualmente constatado, a ser efetuado pela administração tributária.

Diversamente, o conseqüente normativo da regra matriz de incidência tributária foi inequivocamente desatendido no seu aspecto quantitativo, visto que tanto a base de cálculo quanto as alíquotas aplicadas para o cômputo do imposto devido afastaram-se em sua essência do entendimento sufragado pelo STF para situações do gênero, acarretando em elevado e significativo gravame tributário a afligir a capacidade contributiva do sujeito passivo.

Deve ser registrado não ser o caso de se cogitar de nulidade, ao menos nos termos regradados pelo art. 59 do Decreto nº 70.235/72, visto ter sido o lançamento realizado por autoridade competente, com o devido respeito ao direito de defesa.

Contudo, não se vislumbra, de um modo geral, a possibilidade de seu aproveitamento ou recálculo, já que evidenciado flagrante grau de descompasso entre suas facetas constitutivas e a decisão do STF acerca do tema, e tendo em mente a ausência de competência do julgador administrativo em determinar a reconstituição do crédito tributário, quanto mais nessa amplitude.

Importa observar alguns aspectos adicionais da situação, como fecho desta fundamentação.

Primeiramente, vale anotar que sob o mecanismo de repercussão geral, a suprema corte não gera uma disposição, necessariamente, que se pronuncie acerca da constitucionalidade de uma norma jurídica, à semelhança do que ocorre quando atua no controle concentrado da leis, mas sim julga o mérito de uma determinada questão em controle difuso, em decisão que atinge uma série de processos que versem sobre tal tema.

Sob essa ótica, o enunciado da ementa do "leading case" não prescinde de conter uma prescrição explícita declarando uma norma, parcialmente ou no todo, inconstitucional, porém veicula conclusão definitiva daquele tribunal sobre a matéria controversa, gerando previsibilidade no direito aplicável às contendas travadas em outras esferas judiciais ou administrativas.

À ocasião, o caso versava justamente sobre a declaração de inconstitucionalidade do art. 12 da Lei nº 7.713/88 levada a efeito pelo TRF da 4ª Região, a qual, não obstante o recurso da União, quedou mantida *por razões de mérito*, como evidencia a fundamentação da decisão do STF.

Salvo melhor juízo, se essa Corte decidiu no RE nº 614.406 que tal declaração do Tribunal Regional era perfeitamente harmônica com o texto constitucional, firmou-se então entendimento quanto à inconstitucionalidade daquela norma. Lembre-se que a ementa do acórdão sintetiza as conclusões do Colegiado, não podendo ser lida abstraindo-se das razões do julgamento.

Também merece ser registrado que não caberia ao STF tecer considerações, nas disposições conclusivas do julgamento, acerca dos efeitos da decisão então acordada sobre eventuais autuações do Fisco realizadas com base na malfadada norma, visto que o exame travado naquela seara deu-se, reiterou-se, debruçado sobre declaração de inconstitucionalidade exarada no TRF da 4ª Região, direito em tese, e não, por exemplo, à luz de ação anulatória de débito fiscal ou lide similar.

Além disso, cabe frisar que a eventual inexistência de prejuízo consequente à realização de recálculo do lançamento não serve de escusa para a sua manutenção, quando revelada sua desconformidade com o ordenamento constitucional. Tal conclusão persevera, ainda que tal conhecimento não fosse facultado à autoridade fiscal, quando da autuação.

Como remate, necessário alertar que tanto a infração de classificação indevida de rendimentos quanto a de omissão de rendimentos restam insubsistentes frente às razões supra aduzidas, pois o cálculo do imposto de renda devido a elas associado foi efetuado pelo regime de caixa, em dissonância com o entendimento do STF.

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento recurso voluntário, para fins de cancelar a exigência.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson