



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

Processo nº 10580.720944/2009-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-003.558 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de setembro de 2016
Matéria IRPF
Recorrente DANILO MONTEIRO DE ARAÚJO OLIVEIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

Ementa:

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE EM DECORRÊNCIA DE AÇÃO JUDICIAL/LEI COMPLEMENTAR ESTADUAL DA BAHIA Nº 20/2003. FORMA DE TRIBUTAÇÃO. JURISPRUDÊNCIA DO STJ E STF. REGIMENTO INTERNO DO CARF. ART. 62, § 2º.

No caso de rendimentos pagos acumuladamente em cumprimento de decisão judicial, a incidência do imposto ocorre no mês de recebimento, mas o cálculo do imposto deverá considerar os períodos a que se referirem os rendimentos, evitando-se, assim, ônus tributário ao contribuinte maior do que o devido, caso a fonte pagadora tivesse procedido tempestivamente ao pagamento dos valores reconhecidos em juízo. Jurisprudência do STJ e do STF, com aplicação da sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 a 1.41 do CPC/2015). Art. 62, § 2º do RICARF determinando a reprodução do entendimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por maioria de votos, dar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Rosemary Figueiroa Augusto e Cecília Dutra Pillar, que deram provimento parcial ao recurso para que sejam aplicadas aos rendimentos recebidos acumuladamente as tabelas progressivas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido pagos ao Contribuinte. A Conselheira Rosemary Figueiroa Augusto informou que apresentará declaração de voto.

(assinado digitalmente)

MARCO AURÉLIO DE OLIVEIRA BARBOSA - Presidente.

(assinado digitalmente)

DILSON JATAHY FONSECA NETO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente), Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto, Rosemary Figueiroa Augusto, Martin da Silva Gesto, Cecília Dutra Pillar, Wilson Antônio de Souza Correa (Suplente convocado) e Márcio Henrique Sales Parada.

Relatório

Trata-se, em breves linhas, de auto de infração lavrado em desfavor do contribuinte para requalificar rendimentos declarados como isentos. Intimado, o contribuinte impugnou o lançamento, porém a DRJ manteve integralmente o crédito tributário. Insatisfeito, o Contribuinte interpôs recurso voluntário que foi julgado procedente pelo e.CARF, para requalificar o rendimento como isento. Diante de Recurso Especial da Fazenda Nacional, a CSRF reformou a decisão deste conselho, afastando a isenção dos rendimentos, e determinou o retorno dos autos para análise dos demais pontos recorridos.

Feito o resumo da lide, passamos ao relatório pormenorizado dos autos.

Em 08/04/2009 foi lavrado auto de infração (fls. 2/13) em desfavor do Contribuinte, ora recorrente, para reclassificar os rendimentos inseridos como isentos na DIRPF, constituindo imposto de renda no valor de R\$ 68.949,35, além de juros e multa de 75%. Os valores foram recebidos do Ministério Público do Estado da Bahia sob a rubrica "Valores Indenizatórios de URV".

Intimado em 14/04/2009, o Contribuinte apresentou impugnação em 07/05/2009 (fls. 35/109 e docs. anexos fls. 110/123).

Em 18/09/2009 foi lavrado o Despacho nº 482 da DRJ/SDR (fls. 125/126) determinando a realização de diligência no sentido de determinar o retorno dos autos à DRF de origem, para que se refizesse o lançamento, uma vez que identificou tratar-se de RRA e que fora publicado o Despacho MF S/N, de 11/05/2009, aprovando o Parecer PGFN / CRJ / Nº 287/2009. Neste, se esclareceu que, em RRA, o cálculo deve ser global e não mensal, levando-se em consideração as tabelas de progressividade e as alíquotas aplicadas na época em que o rendimento era originalmente devido.

Em 06/01/2011, entretanto, o processo foi devolvido à DRJ, uma vez que o Ato Declaratório PGFN nº 01/2009 (que versou sobre a matéria objeto da diligência) fora suspenso pelo Parecer PGFN / CRJ nº 2.331/2010 (fl. 127).

Enfim, a DRJ proferiu então o acórdão nº 15-27.280 (fls. 128/134), em 25/05/2011, que restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

DIFERENÇAS DE REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA IRPF.

As diferenças de remuneração recebidas pelos membros do Ministério Público do Estado da Bahia, em decorrência do art. 2º da Lei Complementar do Estado da Bahia nº 20, de 2003, estão sujeitas à incidência do imposto de renda.

MULTA DE OFÍCIO. INTENÇÃO.

A aplicação da multa de ofício no percentual de 75% sobre o tributo não recolhido independe da intenção do contribuinte.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Conforme o acórdão de 1º grau, o contribuinte tinha razão em relação à incorreta inclusão das férias indenizadas e do 13º salário na base de cálculo da infração impugnada. Nesse sentido, concluiu pela necessidade de excluir tais valores da base de cálculo, reduzindo proporcionalmente o valor do tributo lançado.

Intimado da decisão de primeiro grau em 18/07/2011 (fl. 137), o Contribuinte interpôs recurso voluntário em 03/08/2011 (fls. 138/229), alegando, em síntese:

- Que o Estado da Bahia atribuiu caráter indenizatório e portanto isento aos rendimentos;
- Que a DRJ deixou de se pronunciar sobre a incompetência da Fazenda Nacional para cobrar IRPF constitucionalmente atribuído aos Estados, violando o art. 5º, LIV e LV, bem como o art. 93, IX da CF/1988, e que também deixou de analisar a quebra da capacidade contributiva do Recorrente, pedindo que sejam devolvidos os autos para a DRJ complementar sua decisão;
- Que, nos termos do art. 157, I, da CF/1988, a titularidade dos recursos era do Estado da Bahia, não tendo a União competência constitucional para cobrá-lo;
- Que há quebra da capacidade contributiva, uma vez que o fisco busca obter como tributo, multa e juros valor superior àquele recebido pelo próprio Contribuinte;
- Que o Contribuinte, ao declarar o rendimento em sua DIRPF, não reconheceu a validade da tributação, especialmente por tê-lo inserido como rendimento isento;
- Que a parcela referente à diferença da URV não tem natureza salarial e sim de indenização, não podendo ser, portanto, tributada;

- Que há quebra do princípio da isonomia em relação aos demais funcionários públicos, inclusive federais, que têm reconhecida a isenção de tais valores;
- Que as alíquotas utilizadas estão equivocadas;
- Que, por se trata de RRA, deve ser levado em conta não apenas a distribuição mensal dos recursos em relação ao período em que deveria ter sido tributado, mas também o valor total pago naquele mês. Consequentemente, foi publicada uma tabela progressiva especificamente para as hipóteses de RRA;
- Que a autoridade lançadora não levou em consideração, quando do lançamento, as deduções que tinha direito o Contribuinte;
- Que a autoridade julgadora de primeiro grau, observando a incorreta inclusão dos valores referentes ao 13º salário e às férias indenizadas, excluiu o valor de R\$ 2.571,17, referente às férias, para cada ano-calendário, quando o valor correto a ser excluído é de R\$ 3.254,72. No tocante às férias, o valor correto é R\$ 4.907,30 para cada ano-calendário.
- Que o Contribuinte não pode ser penalizado pela falha na atuação do Estado da Bahia, responsável legal pela retenção do imposto na fonte, devendo a administração fazendária se voltar contra este outro órgão público, e não contra o Contribuinte, nos termos dos arts. 842 e 844 do RIR/1999, entre outros, de sorte que pede a sua exclusão do polo passivo ou, ao menos, a inclusão do Estado da Bahia como responsável solidário;
- Que deve ser afastada a multa de ofício, uma vez que o Contribuinte lançou em sua DIRPF as informações recebidas das fontes pagadores, havendo, portanto, boa-fé;
- Que devem ser afastados os juros moratórios e a atualização monetária com base no art. 100, §único, do CTN, uma vez que a classificação do rendimento como isento se baseou na Lei Complementar do Estado da Bahia nº 20/2003;
- Que é confiscatória a imposição de IRPF sobre verbas indenizatórias, as quais visam tão somente reconstituir o patrimônio do indivíduo.

Chegando ao CARF, foi proferido o acórdão nº 2102-001.686 (fls. 236/244), de 29/11/2011, que deu provimento ao recurso voluntário, reconhecendo a isenção do IRPF em função da Resolução STF nº 245/2002.

Inconformada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial (fls. 246/259), alegando que a isenção não se estendia ao Contribuinte por não ser ele membro da magistratura federal nem do ministério público federal. O Contribuinte, intimado, apresentou Contrarrazões (fls. 286/298).

A CSRF, recebendo os autos, proferiu o acórdão nº 9202-003.660 (fls. 333/339), que deu provimento ao Recurso Especial para reformar a decisão do CARF,

afastando a isenção. Determinou, outrossim, o retorno dos autos ao CARF para análise das demais matérias tratadas no Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Dilson Jatahy Fonseca Neto

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço. Por outro lado, registra-se que a CSRF já superou a questão da isenção dos rendimentos, devendo esse julgamento se restringir aos demais pontos suscitados no recurso.

Do Rendimento Recebido Acumuladamente:

O presente lançamento tem como base de cálculo os valores pagos entre 2004 e 2006 a título de diferença de URV referentes aos anos de 1994 a 2001.

Como bem explica o art. 2º da referida Lei, trata-se de Rendimentos Recebidos Acumuladamente:

Art. 2º - As diferenças de remuneração ocorridas quando da conversão de Cruzeiro Real para Unidade Real de Valor - URV, objeto da Ação Ordinária de nº 140.97592153-1, julgada pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, e em consonância com os precedentes do Supremo Tribunal Federal, especialmente nas Ações Ordinárias nos. 613 e 614, serão apuradas mês a mês, de 1º de abril de 1994 a 31 de agosto de 2001, e o montante, correspondente a cada Procurador e Promotor de Justiça, será dividido em 36 parcelas iguais e consecutivas para pagamento nos meses de janeiro de 2004 a dezembro de 2006.

Como se observa do Auto de Infração, mais especificamente às (fls. 8/10), a despeito de se tratar de RRA, os valores foram lançados como se tivessem sido auferidos integralmente nos exercícios em que foram recebidos (2004, 2005 e 2006).

Acontece que o STF já discorreu sobre o tema em sede de repercussão geral no RE nº 614.406, em 23/10/2014, que restou assim ementado:

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.

No voto, explicou que:

Ministro Marco Aurélio Redator do Acórdão:

Não passa pela minha cabeça que o sistema possa apenas o contribuinte duas vezes. Explico melhor: o contribuinte não recebe as parcelas na época devida. É compelido a ingressar em Juízo para ver declarado o direito a essas parcelas e, recebendo-as posteriormente, há a junção para efeito de incidência do Imposto de Renda, surgindo, de início, a problemática da alíquota, norteadas pelo valor recebido.(...)

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, alfm, mediante a incidência de alíquota maior. Mais do que isso, tem-se o envolvimento da capacidade contributiva...

Ou seja, o fato de o direito haver sido resistido e de se ter que acionar garantia inerente à cidadania, que é a do ingresso em Juízo, implicaria a majoração da alíquota.

Tendo em vista o que estabelece o art. 62, §2, do RICARF vigente, devem ser reproduzidas as decisões julgadas pelo STF em sede de repercussão geral. Em outras palavras, o tributo deveria ter sido apurado pela identificação mensal dos valores recebidos entre 1994 e 2001, aplicando-se a alíquota sobre esses valores. Esse não foi o procedimento aplicado *in casu*.

Tal vício já havia sido identificado pela DRJ em 2009, quando da elaboração do Despacho nº 482 da DRJ/SDR (fls. 125/126), que determinou que o lançamento fosse refeito. Entretanto, a diligência não foi realizada, mantendo-se o lançamento tal como feito inicialmente, pelo valor global e com as alíquotas vigentes na época do recebimento.

Não pode prevalecer o auto de infração, tal como lançado. Trata-se, efetivamente, de erro material na apuração do montante devido, posto que foi aplicada fórmula incorreta para apuração do imposto de renda incidentes sobre RRA. Aproveitamos o voto proferido pelo Cons. Márcio Parada, no acórdão CARF nº 2202-003.355, de 14/04/2016, que bem fundamenta a questão:

"Considerando que a jurisprudência do STJ já havia se posicionado pela forma como deveria ser interpretado o art. 12 da Lei nº 7.713/1988 e, mais recentemente, o STF entendeu pela sua inconstitucionalidade do dispositivo, verifico então que existe erro de cunho material na apuração do montante devido, por aplicação incorreta da fórmula para apuração do imposto sobre os rendimentos recebidos acumuladamente (aspecto quantitativo da hipótese de incidência) e observo a determinação contida no Art. 62, § 2º do Regimento Interno do CARF, como fundamento para decidir.

Vinham-se verificando, na jurisprudência deste CARF, decisões no seguinte sentido, no tocante a esta matéria:

*Acórdão 2201002.387 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de abril de 2014*

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para aplicar aos rendimentos recebidos acumuladamente a tabela progressiva vigente à época em que os valores deveriam ter sido pagos ao Contribuinte, nos termos do voto do relator.

Transcrevo e destaco daquele Voto:

Releva tratar-se de rendimento recebido acumuladamente para incidir na regra do art. 62-A, do Regimento Interno deste Conselho, pouco importando a espécie ou a natureza do rendimento recebido, se trabalhista, previdenciário ou outro, importa ser rendimento acumulado tributado.

Pois bem, a autuação levou em consideração o rendimento total recebido, de forma acumulada, sem separar o período de cada competência.

Por essa razão é necessário provimento parcial ao recurso para o recálculo da autuação.

Pois bem, como se observa aqui, neste Voto, concordo em parte com o entendimento lá proferido pela Colenda Turma Ordinária, contudo, peço vênia para divergir em relação à parte que entende ser cabível devolver à Receita Federal os autos, para que se faça novo cálculo do tributo devido, aplicando as tabelas progressivas vigentes à época de cada competência (mês) dos rendimentos recebidos.

Isso porque o artigo 142 do CTN dispõe que o ato de lançamento constitui-se na atividade atinente à autoridade administrativa para: verificar a ocorrência do fato gerador e determinar a matéria tributável (antecedentes), calcular o montante devido e identificar o sujeito passivo (consequentes). Portanto, esses elementos constituem-se em aspectos da hipótese de incidência tributária.

Socorrendo-me mais uma vez na doutrina de REGINA HELENA COSTA:

Os aspectos pessoal e quantitativo compõem o chamado "consequente" da hipótese de incidência tributária, isto é, descrita a materialidade e indicadas as coordenadas espacial e temporal do fato no antecedente da norma, exsurge uma relação jurídica mediante a qual um sujeito possui o direito de exigir o tributo e outro sujeito o dever de pagá-lo (aspecto subjetivo), apontando-se o valor da prestação correspondente (aspecto quantitativo). (Op. Cit. p. 205)

Ora, se houve equívoco reconhecido na apuração do montante devido (aspecto quantitativo da hipótese de incidência) o lançamento encontra-se viciado e, para sanar o problema, necessário ser feito um novo lançamento. Não é possível, data maxima venia, "corrigir" ou "emendar" um lançamento onde se reconhece que houve erro na apuração do tributo, por aplicação

equivocada de aliquotas indevidas sobre bases de cálculo acumuladas.

Não entendo que se trate de mero erro de forma, de inobservância de aspectos formais, mas que esteve ferida a própria substância do lançamento, na aferição do montante devido. Porque, observando o processo tributário, forma é aquilo que existe para garantir às partes o exercício de seus direitos, como por exemplo a ampla defesa e o livre acesso ao judiciário. Cito:

"... porque as formalidades se justificam como garantidoras da defesa do contribuinte; não são um fim, em si mesmas, mas um instrumento para assegurar o exercício da ampla defesa. (PAULSEN, Leandro. Direito tributário: Constituição e Código Tributário....15. ed. Porto Alegre : Livraria do Advogado Editora, ESMAFE, 2013, p.1197)

E, em ordem prática, suponha-se que efetuada nova apuração e encaminhada a cobrança o sujeito passivo dela discorde. Como se darão a impugnação e recurso, nos termos das normas reguladoras do processo administrativo fiscal? Recomeça a fase litigiosa do procedimento?

De forma análoga, se o Fisco identifica incorretamente o sujeito passivo, cobrando de Tício quando o contribuinte ou responsável é Mélvio, não se pode simplesmente alterar a ficha de identificação do Auto de Infração e exigir o tributo, agora corretamente, encaminhando a notificação de cobrança, após o julgamento de recurso daquele, a esse.

É necessário um novo lançamento, porque se feriram aspectos substanciais da hipótese de incidência tributária. Nesses casos, o novo lançamento só seria possível enquanto não decaído o direito da Fazenda Pública e observadas todas as normas pertinentes, na legislação tributária."

Ratifico as palavras, fazendo-as minhas: tendo utilizado forma equivocada para apurar o tributo, haverá mera depuração da base de cálculo mas sim verdadeiro lançamento novo, o que não pode prevalecer.

Dispositivo:

Pelos motivos expostos, voto por dar provimento ao recurso, para cancelar a exigência fiscal em função de vício material.

(assinado digitalmente)

Dilson Jatahy Fonseca Neto - Relator

Declaração de Voto

Peço licença ao ilustre Conselheiro Relator para discordar de seu voto quanto à necessidade de se cancelar o lançamento por vício material, em face da metodologia de cálculo nele utilizada ter sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (STF), em decisão definitiva, no regime de repercussão geral.

Ao examinar mais detidamente a questão, entendo que, o fato de o STF, no julgamento do RE 614.406/RS, ter reconhecido a inconstitucionalidade do art. 12, da Lei nº 7.713/1988, quanto à sistemática de cálculo para a incidência do imposto sobre os rendimentos recebidos acumuladamente, não ocasiona o cancelamento da autuação que foi constituída com base nesse dispositivo, durante a sua vigência, mas sim a necessidade de retificar os cálculos efetuados.

Nesse sentido, transcrevo, a seguir, trecho do voto vencedor, do ilustre Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, proferido em 27 de janeiro de 2016, no Acórdão da CSRF, nº 9202-003.695, o qual adoto para a situação em análise nestes autos:

(...)

*Todavia, inicialmente, de se ressaltar que **em nenhum momento se cogita, no Acórdão** [do STF no RE 614.406/RS], **de eventual cancelamento integral de lançamentos cuja apuração do imposto devido tenha sido feita obedecendo o art. 12 da referida Lei no. 7.713, de 1988, note-se, diploma plenamente vigente na época em que efetuado o lançamento sob análise, o qual, ainda, em meu entendimento, guarda, assim, plena observância ao disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional. A propósito, de se notar que os dispositivos legais que embasaram o lançamento constantes de e-fl. 12, em nenhum momento foram objeto de declaração de inconstitucionalidade ou de decisão em sede de recurso repetitivo de caráter definitivo que pudesse lhes afastar a aplicação ao caso in concreto.***

Deflui daquela decisão da Suprema Corte, em meu entendimento, inclusive, o pleno reconhecimento do surgimento da obrigação tributária que aqui se discute, ainda que em montante diverso daquele apurado quando do lançamento, o qual, repita-se, obedeceu os estritos ditames da legalidade à época da ação fiscal realizada. Da leitura do inteiro teor do decisor do STF, é notório que, ainda que se tenha rejeitado o surgimento da obrigação tributária somente no momento do recebimento financeiro pela pessoa física, o que a faria mais gravosa, entende-se, ali, inequivocamente, que se mantém incólume a obrigação tributária oriunda do recebimento dos valores acumulados pelo contribuinte pessoa física, mas agora a ser calculada em momento pretérito, quando o contribuinte fez

jus à percepção dos rendimentos, de forma, assim, a restarem respeitados os princípios da capacidade contributiva e isonomia.

*Assim, com a devida vênia ao posicionamento do relator, entendo que, a esta altura, ao se esposar o posicionamento de **exoneração integral do lançamento**, se estaria, inclusive, a contrariar as razões de decidir que embasam o **decisum vinculante**, no qual, reïtero, em nenhum momento, note-se, se cogita da inexistência da obrigação tributária/incidência do **Imposto sobre a Renda decorrente da percepção de rendimentos tributáveis de forma acumulada**.*

*Se, por um lado, manter-se a tributação na forma do referido art. 12 da Lei no. 7.713, de 1988, conforme decidido de forma definitiva pelo STF, violaria a isonomia no que tange aos que receberam as verbas devidas "em dia" e ali recolheram os tributos devidos, **exonerar o lançamento por completo a esta altura significaria estabelecer tratamento anti-isonômico (também em relação aos que também receberam em dia e recolheram devidamente seus impostos), mas em favor daqueles que foram autuados e nada recolheram ou recolheram valores muito inferiores aos devidos**, ao serem agora consideradas as tabelas/alíquotas vigentes à época, o que deve, em meu entendimento, também se rechaçar.*

*Assim, diante de tais motivos, **voto** no sentido de dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, **no sentido de determinar a manutenção do auto de infração, apenas determinando a retificação do montante do crédito tributário com a aplicação das tabelas progressiva vigentes à época da aquisição dos rendimentos**, (...).*

(...) (Grifei)

Cita-se ainda que nos Acórdãos nº 2401-004.146, de 17/02/2016; nº 2401-004.432, de 13/07/2016; e nº 9202-004.185, de 21/06/2016, ao se analisar questão relacionada a imposto de renda sobre rendimentos acumulados, calculados nos termos do art. 12, da Lei n 7.713/1988, também se decidiu pela manutenção em parte do lançamento com as necessárias retificações de cálculo.

Em face do exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso para aplicar aos rendimentos recebidos acumuladamente as tabelas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido pagos.

(assinado digitalmente)

Rosemary Figueiroa Augusto