



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10580.722009/2008-19
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-004.200 – 2ª Turma
Sessão de 21 de junho de 2016
Matéria IRPF - RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE - URV
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PEDRO FAUSTINO DE SOUSA PONDE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005, 2006, 2007

IRPF. PARCELAS ATRASADAS RECEBIDAS ACUMULADAMENTE. MEMBROS MINISTÉRIO PÚBLICO DA BAHIA. URV. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se cogitar de nulidade de lançamento, quando plenamente obedecidos pela autoridade lançadora os ditames do art. 142, do CTN e a lei tributária vigente.

IMPOSTO DE RENDA. DIFERENÇAS SALARIAIS. URV.

Os valores recebidos por servidores públicos a título de diferenças ocorridas na conversão de sua remuneração, quando da implantação do Plano Real, são de natureza salarial, razão pela qual estão sujeitos a incidência de Imposto de Renda nos termos do art. 43 do CTN.

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE.

Consoante decidido pelo STF através da sistemática estabelecida pelo art. 543-B do CPC no âmbito do RE 614.406/RS, o IRPF sobre os rendimentos recebidos acumuladamente deve ser calculado de acordo com o regime de competência.

Recurso Especial do Procurador Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento parcial para afastar a nulidade e determinar o cálculo do tributo de acordo com o regime de competência, com retorno dos autos à turma *a quo* para apreciação das demais questões, nos termos do voto da relatora, vencidos os conselheiros Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes, Gerson Macedo Guerra e Maria Teresa Martínez López, que lhe negaram provimento. Apresentará declaração de voto a conselheira Ana Paula Fernandes.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra.

Conforme entendimento fixado pelo STJ, em sede de recursos repetitivos, o imposto de renda incidente sobre rendimentos pagos acumuladamente deve ser calculado pelo regime de competência, tendo em vista que o art. 12 da Lei nº 7.713/1988 disciplina o momento da incidência, e não a forma de calcular o imposto.

Recurso Voluntário Provido.”

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso para cancelar a exigência fiscal relativa à omissão de rendimentos recebidos acumuladamente. Votou pelas conclusões o Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada.

Vencido o Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida que dava provimento parcial ao recurso para excluir a multa de ofício de 75%.

O processo foi encaminhado para ciência da Fazenda Nacional, em 12/08/2014 para cientificação em até 30 dias, nos termos da Portaria MF nº 527/2010. A Fazenda Nacional opôs, tempestivamente, em 12/09/2014, Embargos de Declaração alegando que o acórdão embargado foi omissivo em relação à discussão principal, qual seja, a natureza jurídica das verbas recebidas pelo contribuinte a título de “Valores Indenizatórios de URV”. Tais embargos foram rejeitados por meio do despacho de fls. 248 a 252.

Novamente intimada, em 14/10/2014, para cientificação em até 30 dias, nos termos da Portaria MF nº 527/2010, a Fazenda Nacional interpôs, tempestivamente, em 20/10/2014, o Recurso Especial. Em seu recurso visa restabelecer a exigência do crédito tributário, conforme decidido pelo órgão julgador de primeira instância.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho s/nº da 1ª Câmara, de 30/06/2015, fls. 273 a 277.

Em seu Recurso Especial, a Recorrente traz, preliminarmente, as seguintes alegações:

- que a discussão principal dos autos seria a natureza jurídica das verbas recebidas pelo contribuinte a título de “Valores Indenizatórios de URV”, em 36 (trinta e seis) parcelas no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2006, em decorrência da Lei Complementar do Estado da Bahia nº 20, de 08 de setembro de 2003.
- que o segundo ponto de discussão, que somente deveria ser analisado caso ultrapassado o primeiro, seria a forma de cálculo do imposto de renda incidente sobre rendimentos recebidos acumuladamente, ou seja, se deveriam ser levados em consideração as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referiam tais rendimentos, ou se o cálculo deveria se basear na legislação da época do efetivo recebimento dos valores.
- que a Turma Julgadora não adentrou expressamente na discussão principal, e em resposta aos embargos declaratórios opostos, afirmou que “*não há que se falar que foi omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma, pois o Julgador não é obrigado a rebater, um*

a um, os argumentos do Interessado, quando a decisão adota fundamentação suficiente para solucionar a controvérsia.”

- que, ao analisar a forma de cálculo do imposto de renda incidente sobre rendimentos recebidos acumuladamente, a Turma Julgadora fez presumir que seu entendimento seria de que a natureza jurídica das verbas recebidas pelo contribuinte seria remuneratória, portanto tributáveis.

Após essas preliminares, a Recorrente apresenta os fundamentos para a reforma do acórdão recorrido, onde, em síntese, alega:

- - que a Turma Julgadora do acórdão recorrido aplicou o entendimento fixado no REsp 1.118.429, julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos, porém esse julgamento trata de rendimentos recebidos acumuladamente em decorrência de ação judicial, e o caso dos presentes autos trata de rendimentos recebidos pelo contribuinte decorrentes da Lei Complementar nº 20, de 08 de setembro de 2003, do Estado da Bahia, e que, portanto, o caso dos autos é absolutamente diverso daquele do qual tratou a Egrégia Corte Superior, não sendo aplicável ao presente caso o recurso repetitivo correspondente.
- que há algum tempo foi publicado o Parecer PGFN/CRJ nº 2331/2010 (transcrito abaixo), cuja conclusão sugere a suspensão dos efeitos do Parecer PGFN/CRJ nº 287/2009 e do correspondente Ato Declaratório PGFN nº 1/2009, sob o fundamento de que a controvérsia relativa à alíquota do imposto de renda aplicável sobre rendimentos recebidos acumuladamente ganhou contornos constitucionais após o Supremo Tribunal Federal ter reconhecido a repercussão geral dessa matéria nos RE's 614.406 e 614.232.

“Rendimentos tributáveis recebidos acumuladamente. 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. Ato Declaratório n. 1, de 27 de março de 2009 (DOU de 14.05.2009, Seção I, p. 15), editado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional com fundamento no PARECER PGFN/CRJ 2878/2009, aprovado pelo Ministério da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 13.05.2009, Seção I, p. 9. Reconhecimento de Repercussão Geral nos RREE 614.406 e 614.232. Suspensão.”

- que o art. 62-A do RICARF dispõe que as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, na sistemática prevista no art. 543-B da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973
- que há dispositivo legal expresso determinando a aplicação do chamado “regime de caixa” no caso do IR incidente sobre verbas recebidas acumuladamente

- que esta norma é reproduzida no Decreto nº 3.000/1999, no seu art. 56 (*in verbis*), que regulamenta o imposto de renda:

“Art. 56. No caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto incidirá no mês do recebimento, sobre o total dos rendimentos, inclusive juros e atualização monetária (Lei 7.713, de 1998, art. 12).

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, poderá ser deduzido o valor das despesas com ação judicial necessárias ao recebimento dos rendimentos, inclusive com advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização (Lei 7.713 de 1998, art. 12)”.

- que a definição de fato gerador do tributo, em consonância com o art. 38 e parágrafo único do Decreto nº 3000/99, é:

“Art. 38. A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da fonte de a percepção das rendas ou proventos, bastando, para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título. (Lei 7713, de 1988, art. 3º, § 4º).

Parágrafo único. Os rendimentos serão tributados no mês em que forem recebidos, considerado como tal o da entrega de recursos pela fonte pagadora, mesmo mediante depósito em instituição financeira em favor do beneficiário”.

- que, de acordo com o art. 46 da Lei nº 8.541(*in verbis*), o momento da realização do fato gerador é a disponibilidade da renda:

“Art. 46. O imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos pagos em cumprimento de decisão judicial será retido na fonte pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento, no momento em que, por qualquer forma, o rendimento se torne disponível para o beneficiário.

§ 1º Fica dispensada a soma dos rendimentos pagos no mês, para aplicação da alíquota correspondente, nos casos de:

I – juros e indenizações por lucros cessantes;

II – honorários advocatícios;

III – remuneração pela prestação de serviços de engenheiro, médico, contador, leiloeiro, perito, assistente técnico, avaliador, síndico, testamenteiro e liquidante.

§ 2º Quando se tratar de rendimento sujeito à aplicação da tabela progressiva deverá ser utilizada a tabela vigente no mês de pagamento”.

- que, de acordo com o art. 3º da Lei nº 9.250, os rendimentos acumulados serão calculados pela tabela vigente à época do recebimento efetivo da **renda global**:

“Art. 3º O imposto de renda incidente sobre os rendimentos de que tratam os arts. 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.”

- o fato gerador do imposto de renda é a disponibilidade econômica da renda, isto é o recebimento efetivo de renda e que tal estipulação vai ao encontro do conceito nuclear do imposto de renda, previsto pelo art. 43 do CTN:

“Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;”

- de acordo com o CTN, a disponibilidade econômica da renda como situação de fato se configurará quando:

“Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;”

- para os rendimentos que não foram percebidos na época própria, em relação ao período de inadimplemento, não há que se falar em fato gerador do IRPF, ou seja, a constatação do inadimplemento não possui o condão de precipitar o surgimento do fato gerador do Imposto de Renda., isto porque, como a realização do ato não se configurou, em razão do inadimplemento do benefício ou da verba remuneratória, não havia que se falar em disponibilidade econômica.
- o fato gerador surge apenas com a disponibilidade advinda do recebimento de verba atrasada, não obstante se refiram a verbas remuneratórias que deveriam ter sido recebidas anteriormente, e apenas no momento em que recebida, surge o fato gerador tributário; e como o fato gerador advém apenas do efetivo recebimento da verba, aplica-se o regime jurídico (alíquotas, base de cálculo) relativo ao fato gerador, nos termos do art. 144 do CTN:

“Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.”

- na presente hipótese, é aplicável a alíquota vigente no momento da percepção da verba, por ocasião do recebimento de verba global, conforme os arts. 46 da Lei nº 8.541/92 e 12 da Lei nº 7.713/88, e inadequada a pretensão de se aplicar a tributação de acordo com o período em que as verbas deveriam ter sido pagas.

Cientificado do Acórdão nº 2801-003.595, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do Despacho de Admissibilidade admitindo o Resp da PGFN, em 21/08/2015, o contribuinte apresentou, tempestivamente, contrarrazões em 03/09/2015.

Em suas contrarrazões, o contribuinte alega que:

- o primeiro acórdão paradigma apresentado pela Fazenda Nacional (Acórdão nº 2802-002.954), apesar de fazer referência á inaplicabilidade do entendimento do STJ quando os rendimentos recebidos acumuladamente decorrem de lei ordinária e não de decisão judicial, não tem qualquer relação com o caso concreto, já que diz respeito às verbas recebidas pelos Magistrados do estado da Bahia e não pelos membros do Ministério Público, como é o caso dos autos.
- os rendimentos recebidos acumuladamente pelo contribuinte no caso dos presentes autos decorrem de ação judicial sim.
- a Lei Complementar nº 20/2003 – utilizada pela Recorrente para afirmar que os rendimentos recebidos acumuladamente pelos membros do Ministério Público Estadual seriam decorrentes de Lei e não de decisão judicial – se limita a estabelecer a forma de pagamento das diferenças de remuneração ocorridas pela conversão da moeda Cruzeiro Real para Unidade Real de Valor (URV), reconhecidas no bojo de Ação Ordinária de nº 140.97.592153-1.
- o Supremo Tribunal de Justiça reconheceu a incidência de imposto de renda sobre o valor recebido em cada mês, aplicando as tabelas e as alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ser pagos, em respeito aos princípios da capacidade contributiva e isonomia tributária, e que, portanto, sustentar a possibilidade de aplicação do regime de caixa ou outra forma de cálculo do imposto de renda para os rendimentos recebidos pelo contribuinte é ir de encontro ao posicionamento pacificado do STJ.
- o posicionamento do STJ é tão consolidado sobre a aplicação do regime de competência para os rendimentos recebidos de forma acumulada, que foi inserido o art. 12-A na Lei nº 7.713/1998 sedimentando, de uma vez por todas, o entendimento jurisprudencial.
- foi fixado o entendimento de que o art. 12 da Lei nº 7.713/1988 trata apenas do momento da incidência do imposto - sendo este o recebimento dos rendimentos -, mas não dispõe sobre a forma de cálculo para apuração do tributo.
- com a publicação do acórdão referente ao julgamento do RE nº 614.406/RS, o mundo jurídico tomou conhecimento da declaração de **inconstitucionalidade do art. 12 da Lei nº 7.713/88**, que determinava a

incidência do IR, no caso de rendimentos recebidos acumuladamente, no mês de recebimento ou crédito, sobre o total dos rendimentos.

- a Lei nº 9.868/99, em seu artigo 27, estabelece a possibilidade do STF modular os efeitos de suas decisões que declaram a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, restringindo os efeitos daquela declaração ou limitando a sua eficácia; mas que, no julgamento no RE nº 614.406/RS, o STF não se manifestou sobre uma eventual restrição dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade do art. 12 da Lei nº 7.713/88, e que, portanto, ao caso concreto, deve-se aplicar a regra vigente no ordenamento jurídico brasileiro para os atos inconstitucionais, que determina a nulidade de pleno direito com a conseqüente desconstituição ex tunc de todos os seus efeitos.
- havendo decisão de inconstitucionalidade sem modulação, os seus efeitos deverão retroagir até a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional; e que nesse caso, tanto a lei é considerada inconstitucional desde a sua origem, como todos os atos praticados com base nela devem ser desconstituídos.
- portanto, uma vez declarada a inconstitucionalidade do art. 12 da Lei nº 7.713/88 sem modulação, os efeitos desta decisão retroagem à data da entrada em vigor da lei, tornando-se o mesmo, uma norma natimorta.
- por esta razão, é absolutamente inviável e impreciso, tecnicamente, determinar que seja realizado o recálculo do valor devido, com base nas tabelas progressivas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido pagos ao contribuinte, como pretende a Recorrente.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL**Pressupostos de Admissibilidade**

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, conforme despacho de Admissibilidade, fls. 273/277.

Quanto ao conhecimento entendo que o despacho do presidente de câmara encontra-se acertado, no que diz respeito a existência de divergência do acórdão recorrido em relação aplicabilidade do entendimento consubstanciado no RESP nº 1.118.429/SP. O argumento trazido pelo recorrente para inaplicabilidade dos paradigmas apresentados diz respeito a:

[..]

o primeiro acórdão paradigma apresentado pela Fazenda Nacional (Acórdão nº 2802-002.954), apesar de fazer referência à inaplicabilidade do entendimento do STJ quando os rendimentos recebidos acumuladamente decorrem de lei ordinária e não de decisão judicial, não tem qualquer relação com o caso concreto, já que diz respeito às verbas recebidas pelos Magistrados do estado da Bahia e não pelos membros do Ministério Público, como é o caso dos autos.

Ora, é do conhecimento de todos que tanto a Lei complementar nº20 de Estado da Bahia, como Lei Estadual da Bahia nº 8.730, de 08 de setembro de 2003 versam sobre a mesma questão, qual seja, os valores recebidos face diferenças de URV constituem ou não base de cálculo de IR, e mais, neste caso, é ou não aplicável o REsp nº 1.118.429/SP. Assim, entendo que devidamente demonstrada pelo recorrente a divergência entre as teses nos julgados, fato esse esclarecido no Despacho de admissibilidade de Recurso Especial, senão vejamos:

Explica que o acórdão recorrido considerou que o entendimento fixado pelo STJ em sede de recurso repetitivo no âmbito do RESP nº 1.118.429/SP se aplicaria aos rendimentos recebidos acumuladamente em virtude de lei (e não de sentença judicial), ao passo que os acórdãos paradigmas posicionaram-se no sentido de que, quando os rendimentos recebidos acumuladamente decorrem de lei (e não de decisão judicial), não se aplica o entendimento consubstanciado no RESP nº 1.118.429/SP.

Os acórdãos apresentados a título de paradigma foram proferidos por colegiado distinto e não foram reformados quanto à matéria recorrida, prestando-se portanto para análise da divergência alegada.

Analisando o teor da divergência apontada pela recorrente, verifica-se que há identidade fática entre as situações apreciadas no acórdão recorrido e nos paradigmas indicados.

De fato, as decisões em comento tratam de questões idênticas: crédito tributário constituído em razão de ter sido apurada classificação indevida de rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual como sendo rendimentos isentos e não tributáveis, recebidos do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia a título de "Valores Indenizatórios de URV", em decorrência da Lei Estadual da Bahia nº 8.730, de 08 de setembro de 2003.

Concordo que compete ao recorrente, no caso a Fazenda Nacional, demonstrar que as decisões proferidas pelos colegiados distintos poderiam ter outro fim, casos invertidos os processos, o que entendo restou demonstrado. A lógica do recurso especial é justamente essa: demonstrar a possibilidade de outro colegiado, em relação ao mesmo processo, julgar de modo diverso. Desse modo, não assiste razão ao contribuinte em suas contrarrazões para o não conhecimento do recurso, conforme patente no despacho transcrito acima.

Assim, concordando com os termos do despacho proferido, passo a apreciar o mérito da questão.

DO MÉRITO

DELIMITAÇÃO DA LIDE

Em face dos pontos trazidos no Recurso especial da Fazenda Nacional e do conteúdo do acórdão recorrido entendo que a apreciação do presente recurso cingi-se a discussão em relação a nulidade do lançamento, frente a aplicação de decisão do STJ na sistemática de recurso repetitivo sobre rendimentos relativos aos pagamentos recebidos pelos membros do Ministério Público da Bahia.

Um questão importante que ajuda-nos a delimitar o alcance da lide, refere-se ao fato de o relator do acórdão da Câmara *a quo* descrever em seu voto, mesmo que implicitamente que, o fundamento da declaração de nulidade diz respeito a decisão do STJ quanto ao regime de tributação aplicável e não ao caráter salarial ou indenizatório da verba. Podemos chegar a essa conclusão ao lermos os termos do voto abaixo transcrito:

Cuida o presente lançamento de omissão de rendimentos recebidos acumuladamente, a título de "Valores Indenizatórios de URV" (diferenças de remuneração ocorridas quando da conversão de Cruzeiro Real para a Unidade Real de Valor URV em 1994), decorrentes de ação judicial movida contra o Ministério Público do Estado da Bahia, e cuja tributação ocorreu sob a regra estabelecida no art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988.

Em relação aos rendimentos recebido acumuladamente, cabe registrar que a Procuradoria da Fazenda Nacional – PGFN, diante da jurisprudência do STJ sobre rendimentos recebidos acumuladamente e com base no Parecer PGFN/CRJ/nº 287/2009, editou o Ato Declaratório nº 1/2009 publicado no Diário Oficial da União de 14/05/2009 e aprovado conforme

despacho do Ministro da Fazenda publicado em 13/05/2009, e que teve efeito vinculante sobre o Fisco, com determinação para o cálculo do imposto ser mensal e não global, tanto para rendimentos de aposentaria quanto para rendimentos do trabalho.

O referido Ato Declaratório teve sua eficácia suspensa pelo Parecer PGFN/CRJ/nº 2.331/2010, em razão de o Supremo Tribunal Federal, em 20/10/2010, reconhecer repercussão geral aos Recursos Extraordinários nº 614232 e 614406 que versam sobre a tributação de rendimentos recebidos acumuladamente e cujos julgamentos ainda não foram concluídos.

Aliás, Conforme exposição de motivos interministerial nº 111/MF/MP/ME/MCT/MDIC/MT/ de 23/10/2010, com a edição da Medida Provisória nº497, a qual, em seu art. 20, modificou a Lei nº 7.713/1988, acrescentando-lhe o art 12A, a legislação foi alterada por iniciativa do Poder Executivo para contemplar a jurisprudência firmada pelo Superior Tribunal da Justiça, a qual já havia sido adotada pela Administração por meio da Aprovação do Ato Declaratório PGFN nº 1/2009, em relação aos rendimentos recebidos acumuladamente, seja do trabalho ou de aposentadoria.

Importa que, após reiteradas decisões no sentido de que o art. 12 da Lei nº 7.713/1988 disciplina o momento da incidência, e não a forma de calcular o imposto, o Superior Tribunal de Justiça STJ fixou o entendimento, em sede de recurso repetitivo, de que o imposto de renda incidente sobre benefícios pagos acumuladamente deve ser calculado pelo regime de competência, nos termos da seguinte ementa:

[...]

É de se concluir, portanto, que, na espécie, existe erro de cunho material na apuração do imposto devido, por aplicação incorreta do art. 12 da Lei nº 7.713/1988, consoante interpretação dada pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de Recurso Especial com a atribuição da sistemática do artigo 543-C do CPC, e que deve ser de aplicação obrigatória pelos Conselheiros do CARF, conforme disposto no art. 62A do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações das Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010, in verbis:

[...]

A base do fundamento do acórdão recorrido encontra-se na própria ementa do acórdão, fls. 240 e seguintes, assim descrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2005,2006,2007

IRPF. RENDIMENTO RECEBIDO ACUMULADAMENTE. APLICAÇÃO DO REGIME DE COMPETÊNCIA.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 12/08/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digital

mente em 12/08/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 18/08/2016

por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 17/08/2016 por ANA PAULA FERNANDES

Impresso em 18/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conforme entendimento fixado pelo STJ, em sede de recursos repetitivos, o imposto de renda incidente sobre rendimentos pagos acumuladamente deve ser calculado pelo regime de competência, tendo em vista que o art. 12 da Lei nº 7.713/1988 disciplina o momento da incidência, e não a forma de calcular o imposto.

Recurso Voluntário Provido.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso para cancelar a exigência fiscal relativa à omissão de rendimentos recebidos acumuladamente. Votou pelas conclusões o Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada. Vencido o Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida que dava provimento parcial ao recurso para excluir a multa de ofício de 75%.

Da mesma forma, vale transcrever trecho do recurso especial da PGFN que destaca esse ponto:

*De início, registre-se que a discussão principal dos autos seria a **natureza jurídica** das verbas recebidas pelo contribuinte a título de “Valores Indenizatórios de URV”, em 36 (trinta e seis) parcelas no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2006, em decorrência da Lei Complementar do Estado da Bahia nº 20, de 08 de setembro de 2003.*

*O segundo ponto de discussão, que somente deveria ser analisado caso ultrapassado o primeiro, seria a **forma de cálculo** do imposto de renda incidente sobre rendimentos recebidos acumuladamente, ou seja, se deveriam ser levados em consideração as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referiam tais rendimentos, ou se o cálculo deveria se basear na legislação da época do **efetivo recebimento** dos valores.*

*A Egrégia Turma, contudo, não adentrou expressamente na **discussão principal**, qual seja, a natureza jurídica das verbas recebidas pelo contribuinte a título de “Valores Indenizatórios de URV”, sendo que, em resposta aos embargos declaratórios opostos, afirmou que “não há que se falar que foi omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma, pois o Julgador não é obrigado a rebater, um a um, os argumentos do Interessado, quando a decisão adota fundamentação suficiente para solucionar a controvérsia.”*

*Nada obstante, a Egrégia Turma analisou a **forma de cálculo** do imposto de renda incidente sobre rendimentos recebidos acumuladamente, o que faz presumir que seu entendimento é que a **natureza jurídica** das verbas recebidas pelo contribuinte a seria **remuneratória**, portanto **tributáveis**.*

Ou seja, embora entendesse o relator que a natureza da verba era remuneratória, o cerne da questão refere-se ao questionamento se a decisão do STJ e posteriormente a do STF que declarou a inconstitucionalidade parcial do art. 12 da 7.713/1988, em sede de repercussão geral, seria capaz de eivar de vício material o lançamento?

Entendo que não!

Ao apreciarmos o inteiro teor da decisão do STF, e mais baseado na decisão do STJ, que ensejou o pronunciamento daquela corte máxima, observamos que toda a discussão cinge-se sobre o regime de tributação aplicável aos RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE - RRA, se regime de caixa (como originalmente lançado no dispositivo legal), ou o regime de competência (forma adotada posteriormente pela própria Receita Federal calcada em pareceres, decisões do STJ que ensejaram inclusive alteração legislativa - art. 12-A da 12.530/2010).

Entendo que a decisão do STJ descrita no Resp 1.118.429/SP, se coaduna com a do caso ora apreciado já que, em ambas, discuti-se a sistemática de cálculo aplicável na apuração do imposto devido: caixa ou competência. Dessa forma, entendo que a aplicação do repetitivo se amolda a questão trazida nos autos, já que a mesma apresenta-se em estrita consonância com a matéria objeto de repercussão geral no RE 614.406/RS.

No que tange à tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente, verifica-se que a autoridade lançadora aplicou sobre o total do rendimentos recebidos pelos membros do MP da Bahia, a tabela do imposto de renda vigente no mês do recebimento. Contudo, de acordo com o art. 62-A do RICARF (Portaria MF nº 256/2009, vigente à época da interposição do recurso), deve-se aplicar à espécie o REsp nº 1.118.429/SP, julgamento sob o rito do art. 543-C do CPC. Na ocasião, o STJ decidiu que a tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente deve ser calculada de acordo com as tabelas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos. Senão vejamos:

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. 543C do CPC e do art. 8º da Resolução STJ 8/2008. Resp 1.118.429/SP, julgado em 24/03/2010. (grifei)

Pelo que se vê, o REsp nº 1.118.429/SP e o e RE 614.406/RS versam exatamente sobre o caso dos autos, ou seja, parcelas atrasadas recebidas acumuladamente. Assim, deve-se aplicar sobre os rendimentos pagos acumuladamente as tabelas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos.

Na verdade a posição do STF, nada mais fez do que pacificar a questão que já vinha sendo observada pelo STJ em seus julgados e pela própria Receita Federal e PGFN, por meio de seus pareceres.

Aliás, até no âmbito deste Conselho não é a primeira vez que essa questão é enfrentada por essa Câmara Superior. No Recurso Especial da PGFN - processo nº 11040.001165/2005-61, julgado na 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - Câmara Superior de Recursos Fiscais CSRF, encontramos situação similar, cujo voto

vencedor, do ilustre Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior trata da matéria ora sob apreciação. Vejamos a ementa do acórdão nº 9202-003.695:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Exercício: 2003

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se cogitar de nulidade de lançamento, quando plenamente obedecidos pela autoridade lançadora os ditames do art. 142, do CTN e a lei tributária vigente.

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE.

Consoante decidido pelo STF através da sistemática estabelecida pelo art. 543B do CPC no âmbito do RE 614.406/RS, o IRPF sobre os rendimentos recebidos acumuladamente deve ser calculado utilizando-se as tabelas e alíquotas do imposto vigentes a cada mês de referência (regime de competência).

Ainda, como o objetivo de esclarecer a tese esposada no referido acórdão, transcrevo a parte do voto vencedor na parte pertinente ao tema:

Verifico, a propósito, que a matéria em questão foi tratada recentemente pelo STF, no âmbito do RE 614.406/RS, objeto de trânsito em julgado em 11/12/2014, feito que teve sua repercussão geral previamente reconhecida (em 20 de outubro de 2010), obedecida assim a sistemática prevista no art. 543-B do Código de Processo Civil vigente. Obrigatória, assim, a observância, por parte dos Conselheiros deste CARF dos ditames do Acórdão prolatado por aquela Suprema Corte em 23/10/2014, a partir de previsão regimental contida no art. 62, §2º do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

Reportando-me ao julgado vinculante, noto que, ali, se acordou, por maioria de votos, em manter a decisão de piso do STJ acerca da inconstitucionalidade do art. 12 da Lei no. 7.713, de 1988, devendo ocorrer a "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 (...)", afastando-se assim o regime de caixa.

Todavia, inicialmente, de se ressaltar que em nenhum momento se cogita, no Acórdão, 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 decisum 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, reitero, 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.

Com base nas questões levantadas pelo ilustre conselheiro Heitor de Souza Lima Junior aqui transcritas, e as quais uso como fundamento de razões para decidir, entendo que a posição tanto do STJ no REsp nº 1.118.429/SP como do STF no RE 614.406/RS não foi no sentido de inexistência ou inconstitucionalidade do dispositivo que definia os valores dos rendimentos recebidos acumuladamente como fato gerador de IR, mas tão somente no sentido de que a apuração da base de cálculo do imposto devido não seria pelo regime de caixa (na forma como descrito originalmente na lei, art. 12 da Lei 7783/88) já que conferiria tratamento diferenciado e prejudicial ao contribuinte, já definindo o novo regime a ser aplicável para apuração do montante devido.

Por fim, considerando: os termos do acórdão proferido que encaminhou pela nulidade, embora entendesse possuir natureza remuneratória a verba "Diferenças de URV"; a inexistência de embargos de declaração pelo sujeito passivo questionando qualquer omissão; bem como, a delimitação da lide objeto deste Recurso Especial, encaminho pelo provimento parcial do Resp da Fazenda Nacional, para afastar a nulidade e que a apuração do imposto

devido seja feita de acordo com o regime de competência, em face do julgado no âmbito do RE 614.406/RS, não comportando mais discussão a incidência sobre os rendimentos recebidos acumuladamente à título de diferenças de URV, contundo retornando o processo para câmara *a quo* para apreciação das demais questões trazidas no recurso voluntário ainda não apreciadas.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, para no mérito DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para afastar a nulidade e determinar o cálculo do tributo de acordo com o regime de competência, com retorno dos autos à turma *a quo* para apreciação das demais questões trazidas no recurso voluntário do contribuinte e ainda não apreciadas.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira

Declaração de Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes

Em que pese o brilhante voto proferido pela conselheira ousou discordar em dois pontos: (a) quanto o afastamento da nulidade do auto de infração concedida a favor do contribuinte no acórdão recorrido e (b) quanto ao procedimento jurisdicional adotado que limita o conteúdo material a ser analisado pela instância *a quo*, no caso de retorno dos autos para instância ordinária.

a - QUANTO A NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

A nulidade do auto de infração em comento é insanável, pois se trata de nulidade absoluta, vez que este exige do contribuinte Imposto de Renda apurado conforme sistemática declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal - **Tema 368 - Incidência do imposto de renda de pessoa física sobre rendimentos percebidos acumuladamente**, o que para a doutrina "impacta diretamente na natureza do lançamento tributário".

Estamos diante de vício que maculou o lançamento em sua essência, na própria aplicação da regra matriz, o que afasta qualquer possibilidade de recálculo do tributo. Desse modo, é nulo o auto de infração por erro material.

b - QUANTO AO RETORNO DOS AUTOS PARA INSTÂNCIA ORDINÁRIA - LIMITAÇÃO DA MATÉRIA A SER APRECIADA.

Restando vencida em meu posicionamento e voltando o processo para análise do mérito **este deve ser devolvido integralmente para instância ordinária.**

A alegada preclusão da discussão quanto a natureza da verba, apontada pela relatora, prescinde de lógica processual. Observe-se que o acórdão recorrido tratou claramente da nulidade do auto de infração pelo prisma do lançamento estar eivado de vício.

Mesmo que o relator do acórdão recorrido tenha manifestado sua opinião a respeito da matéria de mérito, o fez em sede de julgamento de uma preliminar – prejudicial de mérito, a qual, registre-se, não se consubstancia no meio adequado para julgamento do mérito. **Foi, portanto, mera alegação em seu voto, jamais sua razão de decidir, muito menos a dos demais conselheiros que integram o colegiado do acórdão recorrido.**

Pensar do modo exposto pela relatora impacta no direito de defesa do contribuinte, que tendo recebido uma decisão a seu favor de nulidade do auto de infração, motivo pelo qual não possuía interesse recursal em manejar Recurso Especial, tem esta decisão reformada pela Câmara Superior no sentido de **afastar a nulidade objeto do recurso interposto pela Fazenda Nacional e julgar preclusa a matéria central de direito (matéria principal de mérito) que é a natureza da verba em discussão (remuneratória ou indenizatória).**

O que denota uma clara e prejudicial supressão de instância de julgamento, que não se coaduna com os princípios do Devido Processo Legal, o qual a Constituição Federal tratou de elencar no capítulo dos Direitos e Garantias Fundamentais, sendo repetido em todos os procedimentos do Processo Administrativo Federal.

Assim, sendo entendimento da Câmara Superior em afastar uma prejudicial de mérito que consta do acórdão recorrido em sede de preliminar, a matéria de mérito sempre

Processo nº 10580.722009/2008-19
Acórdão n.º **9202-004.200**

CSRF-T2
Fl. 11

deverá ser devolvida à Câmara ordinária em sua integralidade, sob pena de prejuízo ao direito de defesa da parte recorrida.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes.