



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

Processo n° 10830.001838/2007-86
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **2801-004.023 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 10 de março de 2015
Matéria IRPF
Recorrente IRACINO FRANCISCO BOMBARDI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE EM DECORRÊNCIA DE PROCESSO ADMINISTRATIVO. REAJUSTE DE BENEFÍCIO. FONTE PAGADORA INSS. FORMA DE TRIBUTAÇÃO. JURISPRUDÊNCIA DO STJ E STF. REGIMENTO INTERNO DO CARF. ART. 62-A.

No caso de rendimentos pagos acumuladamente, 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 então reconhecidos. Jurisprudência do STJ e do STF, com aplicação da sistemática dos Arts. 543 - B e 543 - C do CPC. Art. 62-A do RICARF determinando a reprodução do entendimento.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso para cancelar a exigência fiscal relativa à omissão de rendimentos recebidos acumuladamente de pessoa jurídica, nos termos do voto do Relator.

Assinado digitalmente

Tânia Mara Paschoalin – Presidente.

Assinado digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, Eivanice Canário da Silva, Adriano Keith Yjichi Haga, Carlos César Quadros Pierre, Marcelo Vasconcelos de Almeida e Marcio Henrique Sales Parada.

Relatório

Em desfavor do contribuinte acima identificado foi lavrada Notificação de Lançamento, em 19/03/2007, que, revisando a declaração de ajuste anual do exercício de 2005, ano calendário de 2004 (DIRPF/2005 - retificadora), entregue em 14/03/2007, reduziu o valor do imposto a restituir apurado para R\$ 4.885,80.

Na descrição dos fatos (fl. 12), narra a Autoridade Fiscal que constatou a omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, no total de R\$ 32.698,13, apontando a fonte Instituto Nacional do Seguro Social - INSS.

Inconformado, o Contribuinte apresentou Impugnação ao lançamento onde alegou, em resumo, que não sabia serem tributáveis "complementos" e "diferença da correção monetária do período" e por isso classificou-os indevidamente mas também que deixara de considerar como dedutível o valor dos honorários advocatícios pagos e necessários ao recebimento das importâncias discutidas.

Sua manifestação foi tratada pela DRJ II em São Paulo/SP, que, no mérito, negou provimento à Impugnação para não considerar dedutíveis da base de cálculo do imposto os honorários advocatícios, uma vez que entendeu que o recibo apresentado não era hábil e idôneo ao fim a que se propunha e que não estava comprovado que o recebimento dos valores pagos pelo INSS se dera em decorrência de processo judicial.

Cientificado dessa Decisão em 07/05/2010 (AR na folha 48), o contribuinte, ainda inconformado, apresentou recurso voluntário em 24/05/2010, com protocolo na folha 49. Em sede de recurso, repisa os argumentos da impugnação, em relação à classificação indevida dos rendimentos, mas insiste na dedução dos honorários advocatícios, anexando novos comprovantes do pagamento, firmados pelo advogado, e PEDE que seja considerada improcedente a Notificação, restituindo-lhe a diferença do imposto, conforme apurado na declaração.

O recurso foi submetido à apreciação do colegiado da 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Segunda Seção deste CARF, em 19 de junho de 2012, que decidiu pelo sobrestamento do julgamento, haja vista o reconhecimento da repercussão geral da matéria que versa sobre a tributação de rendimentos recebidos acumuladamente, pelo STF, e disposição regimental interna, então vigente. Com a revogação dos §§ 1º e 2º do artigo 62-A do Regimento Interno deste CARF, o processo retorna à pauta de julgamentos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, Relator.

O recurso é tempestivo, conforme relatado e, atendidas as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

A numeração de folhas a que me refiro a seguir é a identificada após a digitalização do processo, transformado em meio eletrônico (*arquivo.pdf*).

DOS RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE.

Verifico a partir dos autos, especialmente do Comunicado expedido pelo INSS, cuja cópia consta da folha 6, e do extrato da DIRF anexado na folha 36, que se trata aqui de rendimentos pagos acumuladamente, em junho de 2004, mas que se referem a diversas competências anteriores, compreendidas entre 04/1999 e 07/2002. Os rendimentos decorrem de reajuste de benefício, com as correções devidas.

Observo que, de fato, não houve necessidade de ação judicial para o recebimento das importâncias, tendo a fonte pagadora empreendido o crédito a partir de processo administrativo, como esclarece o Advogado do contribuinte, na declaração que apresentou com o fito de comprovar o recebimento de honorários (fl. 54).

Independentemente, contudo, se houve processo judicial ou administrativo, observa-se que a tributação deu-se, então, na forma do artigo 12 da Lei nº 7.713/1988, que determinava que, nesses casos, o imposto incide sobre o total dos rendimentos, no mês do recebimento do valor.

Ocorre, entretanto, que a constitucionalidade da regra estabelecida no art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988, sobre a tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente no mês do recebimento do crédito, foi levada à apreciação, em caráter difuso, por parte do Supremo Tribunal Federal, o qual reconheceu a repercussão geral do tema e determinou o sobrestamento, na origem, dos recursos extraordinários sobre a matéria, bem como dos respectivos agravos de instrumento, nos termos do art. 543-B, § 1º, do Código de Processo Civil (CPC), em decisão assim ementada:

“TRIBUTÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL DE RECURSO EXTRAORDINÁRIO. IMPOSTO DE RENDA SOBRE VALORES RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. ART. 12 DA LEI 7.713/88. ANTERIOR NEGATIVA DE REPERCUSSÃO. MODIFICAÇÃO DA POSIÇÃO EM FACE DA SUPERVENIENTE DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI FEDERAL POR TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL. 1. A questão relativa ao modo de cálculo do imposto de renda sobre pagamentos acumulados – se por regime de caixa ou de competência – vinha sendo considerada por esta Corte como matéria infraconstitucional, tendo sido negada a sua repercussão geral. 2. A interposição do recurso extraordinário com fundamento no art. 102, III, b, da Constituição Federal, em razão do reconhecimento da inconstitucionalidade parcial do art. 12 da Lei 7.713/88 por Tribunal Regional Federal, constitui circunstância nova suficiente para justificar, agora, seu caráter constitucional e o reconhecimento da repercussão geral da matéria. 3. Reconhecida a relevância jurídica da questão, tendo em conta os princípios constitucionais tributários da isonomia e da uniformidade geográfica. 4. Questão de ordem acolhida para: a) tornar sem efeito a decisão monocrática da relatora que negava o seguimento ao recurso extraordinário com suporte no entendimento anterior desta Corte; b) reconhecer a repercussão geral

da questão constitucional; e c) determinar o sobrestamento, na origem, dos recursos extraordinários sobre a matéria, bem como dos respectivos agravos de instrumento, nos termos do art. 543-B, § 1º, do CPC.”

(STF, RE 614406 AgR-QO-RG, Relatora: Min. Ellen Gracie, julgado em 20/10/2010, DJe-043 DIVULG 03/03/2011).

Em 23/10/2014, a Suprema Corte assim decidiu, em relação à matéria:

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal em negar provimento ao recurso extraordinário, por maioria, vencida a relatora, Ministra Ellen Gracie, em sessão presidida pelo Ministro Ricardo Lewandowski, na conformidade da ata do julgamento e das respectivas notas taquigráficas.

Voto.

Ministra Ellen Gracie - Relatora:

O Acórdão recorrido considerou inconstitucional o art. 12 da Lei 7.713/88, que determinou a incidência do imposto por ocasião do recebimento dos valores, sobre a sua totalidade. Entendeu violados os princípios da isonomia, da capacidade contributiva e da proporcionalidade, nos termos do que restou sintetizado na ementa do acórdão relativo à argüição de inconstitucionalidade julgada pela Corte Especial daquele Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

(...)

Voto

Ministro Marco Aurélio - Redator do Acórdão:

Não passa pela minha cabeça que o sistema possa apenar 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, alfim, 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.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) também já havia se manifestado sobre a matéria, como lembraram-se os Ministros do STF, inclusive atribuindo aos recursos a sistemática dos “repetitivos”, sobre a interpretação a ser dada ao dispositivo da Lei nº 7.713/1988, em comento. 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. (grifei)

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

(REsp 1.118.429 / SP RECURSO ESPECIAL 2009/0055722-6. Ministro HERMAN BENJAMIN (1132). DJe 14/05/2010)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA - IRPF. (...). ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE ORIGEM EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ QUANTO AO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DE PARCELAS PAGAS ACUMULADAMENTE EM CUMPRIMENTO DE DECISÃO JUDICIAL. TEMAS JÁ JULGADOS PELA SISTEMÁTICA INSTITUÍDA PELO ART. 543-C DO CPC.

1....

2. Em relação ao ponto do recurso especial em que a Procuradoria da Fazenda Nacional alega contrariedade ao art. 12 da Lei n. 7.713/88 e impugna o capítulo do acórdão do Tribunal de origem sob a rubrica "Da incidência mês a mês do imposto de renda", consta da decisão ora agravada que o mencionado recurso não procede porque a decisão proferida pelo Tribunal de origem está em consonância com a orientação firmada pela Primeira Seção do STJ, por ocasião do julgamento do recurso repetitivo REsp 1.118.429/SP (Rel. Min. Herman

Benjamin, DJe de 14.5.2010), cuja ementa assim enuncia: "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."

3. Ao dispor sobre os rendimentos recebidos acumuladamente, o art. 12 da Lei 7.713/88 disciplina o momento da incidência do imposto de renda, porém nada diz a respeito das alíquotas aplicáveis a tais rendimentos. Assim, no julgamento do recurso especial, não ocorreu violação do art. 97 da Constituição da República, tampouco contrariedade à Súmula Vinculante n. 10/STF. Como já proclamou a Quinta Turma, ao julgar os EDcl no REsp 622.724/SC (Rel. Min. Felix Fischer, REVJMG, vol. 174, p. 385), "não há que se falar em violação ao princípio constitucional da reserva de plenário (art. 97 da Lex Fundamental) se, nem ao menos implicitamente, foi declarada a inconstitucionalidade de qualquer lei".(sublinhei)

4. Agravo regimental não provido.

(AgRg no AgRg no REsp 1332443 / PR AGRVO REGIMENTAL NO AGRVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES 2012/0138520- DJe 08/02/2013)

Outrossim, diz ALEXANDRE DE MORAES que “*assim como podemos afirmar que o STF é o guardião da Constituição, também podemos fazê-lo no sentido de ser o STJ o guardião do ordenamento jurídico federal*”. Continuando, o autor diz que em relação ao recurso especial, ensina-nos o Ministro do STJ Sálvio de Figueiredo Teixeira, tratar-se:

“de modalidade de recurso extraordinário latu sensu, destinado, por previsão constitucional, a preservar a unidade e autoridade do direito federal, sob inspiração de que nele o interesse público, refletido na correta interpretação da lei, deve prevalecer sobre os interesses das partes...”(MORAES. Alexandre, Direito Constitucional, 15ª ed., São Paulo : Atlas, 2004, p. 496 e 498)(sublinhei)

Para REGINA HELENA COSTA, “*a aplicação reiterada das normas jurídicas por órgãos do Poder Judiciário constrói pensamento hábil a orientar a conduta dos jurisdicionados, bem como influenciar a atuação dos legisladores e administradores na busca de aperfeiçoamentos e modificações que o ordenamento jurídico requer.*”(sublinhei)

Assim, conclui a Ministra do STJ e livre-docente em Direito Tributário, que:

“Nos dias atuais, inegável o papel da jurisprudência como fonte do direito. Conquanto não ostente a mesma importância que apresenta nos países que adotam o sistema da common law, a jurisprudência tem ganho cada vez mais visibilidade, especialmente no campo tributário, à vista do elevado grau de litigiosidade existente nessa seara.” (COSTA. Regina Helena,

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 vênica 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 alíquotas 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.

CONCLUSÃO.

Pelo exposto, **VOTO por dar provimento ao recurso** para cancelar a exigência fiscal relativa à omissão de rendimentos recebidos acumuladamente de pessoa jurídica, consubstanciada na Notificação de Lançamento.

Assinado digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada