ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10830.008056/2010-73

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

Processo nº	10830.008056/2010-73
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9202-005.642 – 2ª Turma**
Sessão de	26 de julho de 2017
Matéria	IRPF
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	EDSON GERALDO BARBOSA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. MOMENTO DA TRIBUTAÇÃO.

As diferenças decorrentes de verbas salariais, ainda que recebidas acumuladamente pelo contribuinte, devem ser tributadas pelo imposto sobre a renda com a aplicação das tabelas progressivas vigentes à época da aquisição dos rendimentos (meses em que foram apurados os rendimentos percebidos a menor), ou seja, de acordo com o regime de competência, consoante decidido pelo STF no âmbito do RE 614.406/RS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Patrícia da Silva (relatora), Ana Paula Fernandes, João Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Heitor de Souza Lima Júnior.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva - Relatora.

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Redator designado.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, João Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício).

Relatório

Em sessão plenária de 14/04/2016, foi dado provimento ao Recurso Voluntário em epígrafe, prolatando-se o Acórdão nº 2202-003.346 (fls. 121 a 124), assim ementado:

> *"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA-IRPF*
>
> *Ano-calendário: 2007*
>
> *IRPF. RENDIMENTO RECEBIDO ACUMULADAMENTE. APLICAÇÃO DO REGIME DE COMPETÊNCIA.*
>
> *O Imposto de Renda incidente sobre os rendimentos 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.*
>
> *Recurso Voluntário Provido."*

O processo foi encaminhado à PGFN em 06/07/2016 (Despacho de Encaminhamento de fls. 125). De acordo com o disposto no art. 7º, §§ 3º e 5º, da Portaria MF nº 527, de 2010, a intimação presumida da Fazenda Nacional ocorre 30 dias após essa data.

Em 26/07/2016, tempestivamente, foi interposto o Recurso Especial de fls. 126 a 131 (Despacho de Encaminhamento de fls. 141).

O apelo visa rediscutir a manutenção do lançamento relativo a omissão de rendimentos recebidos acumuladamente com recálculo do imposto de renda, para que seja apurado mensalmente, em correlação aos parâmetros fixados na tabela progressiva do imposto de renda vigente à época dos respectivos fatos geradores.

> *Na origem, o contribuinte insurge-se contra a Notificação de Lançamento de fls. 13 a 18, relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2.008 (ano calendário 2.007), apresentando, por intermédio de seu representante legal (fls. 6 e 8), a impugnação de fls. 3 e 5.*
>
> *2. O lançamento em tela majorou os rendimentos tributáveis recebidos de pessoas jurídicas e incluiu a dedução dos respectivo imposto de renda retido na fonte, nos valores de R$ 382,34 e R$ 57,35, respectivamente (fls. 14, 17, 60 e 64), bem como glosou parcialmente a dedução*

> *do imposto de renda retido na fonte, no valor de R$ 23.082,16 (fls. 16, 17, 60 e 64), apurando, ao final, imposto suplementar de R$ 105,15, multa de ofício de R$ 78,86, imposto sujeito à multa de mora, no valor de R$ 24.024,82, multa de mora de R$ 4.804,96 e juros de mora de R$ 5.033,50, calculados até 30/04/2.010.*
>
> *3. Na impugnação apresentada às fls. 1, 3, 22 e 23, o contribuinte propugna pela insubsistência e pela improcedência da ação fiscal, alegando, em síntese, ter informado na declaração de ajuste anual os valores efetivamente recebidos, referentes ao acordo judicial efetuado no processo trabalhista RT nº 2.402/1.996 e que o rendimento tributável de R$ 23.146,22, foi incluído indevidamente no lançamento, pois corresponde a verba indenizatória. Para comprovar suas alegações e embasar seu pleito, anexa os documentos de fls. 4 a 9."*

Diante do julgado, visa a Fazenda Nacional rever o recorrido e cientificado o contribuinte que se quedou silente.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Patrícia da Silva - Relatora

Na interposição do presente recurso, entendo cumpridos todos os pressupostos de admissibilidade.

Importante pressuposto para o deslinde da presente questão é a **Aplicação do art. 62-A do Regimento Interno do CARF,** ***verbis:***

> *Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*
>
> ***§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.***
>
> *§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.*

Isso porque a constitucionalidade da utilização do art. 12 da Lei nº 7.713/88 para a cobrança do IRPF incidente sobre rendimentos recebidos de forma acumulada – *através*

da aplicação da alíquota vigente no momento do pagamento sobre o total recebido – teve sua repercussão geral admitida pelo STF no âmbito do RE nº 614.406/RS.

O Recurso Extraordinário acima referido teve seu julgamento encerrado em 09/12/14, através de decisão que negou provimento ao Recurso da União, chancelando o acórdão proferido pelo TRF da 4ª Região (TRF4, Corte Especial, ARGINC 2002.72.05.000434-0, Relator Desembargador Federal Álvaro Eduardo Junqueira), que através da *técnica da inconstitucionalidade sem redução de texto*, entendeu que o critério correto ao dimensionamento da obrigação tributária em questão deve observar a capacidade contributiva (base de cálculo) de cada exercício, bem como as respectivas alíquotas.

O Regimento Interno desse Conselho, em seu artigo 62, acima transcrito (*caput)*, torna compulsória a aplicação do entendimento sufragado pelo STF.

Outrossim, o recurso especial deve ser analisado a partir dos critérios fixados pela Corte Constitucional, de onde exsurge a importância do esclarecimento da sua *ratio decidendi*, frente ao que entendo absolutamente irrepreensíveis os dispositivos e justificações constantes do Voto Vencedor consubstanciado no acórdão 2802-00.713, da lavra do ilustre Conselheiro Rafael Pandolfo, que adoto como razão de decidir:

> *1.2 A decisão proferida pelo STF no RE nº 614.406/RS*
>
> *A decisão proferida pelo Supremo, que manteve a declaração de inconstitucionalidade, sem redução de texto do art. 12 da Lei nº 7.713/88, reconhecida pelo TRF da 4ª Região, foi assentada no fundamento de qua ainda que seja aplicado o regime de caixa aos rendimentos recebidos acumuladamente pelas pessoas físicas (nascimento da obrigação tributária), é necessário, sob pena de violação aos princípios constitucionais da isonomia, da capacidade contributiva e da proporcionalidade, que o dimensionamento da obrigação tributária observe o critério quantitativo (base de cálculo e alíquota) dos anos-calendários em que os valores deveriam ter sido recebidos, e não o foram.*
>
> *O julgamento recebeu a seguinte ementa:*
>
> *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)*
>
> *A supracitada decisão1, nos termos do voto da Ministra Carmen Lúcia, consolidou o entendimento de que a aplicação irrestrita do regime previsto na norma do art. 12 da Lei nº 7.713/88 implica em tratamento desigual aos contribuintes. Segundo a decisão, não é juridicamente crível que os contribuintes que receberam a renda em atraso paguem um montante maior de IR – uma vez que calculado sobre o total acumulado -, enquanto os contribuintes que receberam as verbas devidas em dias sejam isentos ou suportem carga inferior de imposto.*

Ressaltou ainda a Ministra que a aplicação dada pela Fiscalização ao art. 12 da Lei nº 7.713/88 viola os princípios da capacidade contributiva, pois a incidência do imposto de renda deve considerar as alíquotas vigentes na data em que verba decorrente dos rendimentos recebidos acumuladamente deveria ter sido paga.

Abaixo, transcrevo trechos do voto da Ministra Carmen Lúcia:

19. No presente caso, a retenção do imposto de renda pelo regime de caixa afronta o princípio constitucional da isonomia, pois outros segurados/contribuintes com o mesmo direito receberia tratamento díspares.

Como destacado pelos Ministros Marco Aurélio e Dias Toffoli, não se pode imputar ao Recorrido a responsabilidade pelo atraso no pagamento de proventos, sob pena de premiar e incentivar o Fisco no retardamento injustificado no cumprimento de suas obrigações legais.

Ademais, a efetivação do direito do contribuinte/segurado, pela via judiciária, conforme ocorrido, passa também pelo restabelecimento da situação jurídica quo ante, o que pressupõe a aplicação das corretas alíquotas.

À luz dos princípios da isonomia e da capacidade contributiva, significa dizer que a incidência do imposto de renda deve considerar as datas e as alíquotas vigentes na data em que essa verba deveria ter sido paga (disponibilidade jurídica, como advertido pelo Ministro Marco Aurélio), observada a renda auferida no mês pelo segurado. Disso resulta não ser razoável, tampouco proporcional, a incidência da alíquota máxima sobre o valor global pago fora do prazo, como se dá na espécie examinada. (Voto Vista Ministra Carmen Lúcia, p. 22. 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)

A decisão proferida pelo STF confirmou a decisão que utilizou como técnica a inconstitucionalidade sem redução de texto. Atuando no campo semântico da norma, a ferramenta exclui do seu raio deôntico determinado significado. Sendo assim, é inválido (inconstitucional) todo e qualquer ato administrativo que tiver por fundamento a interpretação do art. 12 da Lei n° 7.713/88 infirmada pelo STF. Segundo a Corte, a validade do crédito tributário prescinde da aplicação da base de cálculo e alíquotas vigentes à época em que foram sonegados ao contribuinte os rendimentos posteriormente por si recebidos – de forma acumuluda.

2. Efeitos da decisão do STF sobre o crédito tributário

O crédito tributário debatido no presente recurso foi apurado através da aplicação das alíquotas vigentes no ano-calendário

do pagamento acumulado dos rendimentos sonegados ao contribuinte, em virtude de decisão judicial trabalhista. Esse pagamento se deu ao longo de 2007 e 2008, e dizia respeito a diferenças que deixaram de ser pagas ao contribuinte em 1994.

A alíquota aplicada ao presente caso (27,5%), teve como fundamento legal o art. 1º da Lei nº 11.482/07 e incidiu sobre uma base de cálculo acumulada de R$ 187.546,28.

Ocorre que o lançamento foi amparado na intepretação jurídica do art. 12 da Lei nº 7.713/88 que foi fulminada pelo STF. Como consequência utilizou bases de cálculo, alíquotas e fundamentos legais distintos daqueles que deveria ter utilizado, de acordo com o Supremo. O lançamento, portanto, é nulo, como entendeu essa turma em recente julgamento relatado pela Ilustre conselheira Dayse Fernandes Leite:

RENDIMENTO RECEBIDOS ACUMULADAMENTE EM DECORRÊNCIA DE DECISÃO JUDICIAL. EQUÍVOCO NA APLICAÇÃO DA LEI QUE AFETOU SUBSTANCIALMENTE O LANÇAMENTO. INCOMPETÊNCIA DO JULGADOR PARA REFAZER O LANÇAMENTO. CANCELAMENTO DA EXIGÊNCIA.

Ao adotar outra interpretação do dispositivo legal, o lançamento empregou critério jurídico equivocado, o que o afetou substancialmente, pois prejudicou a quantificação da base de cálculo, a identificação das alíquotas aplicáveis e o valor do tributo devido, caracterizando-se um vício material a invalidá-lo.

Não compete ao órgão de julgamento refazer o lançamento com outros critérios jurídicos, as tão somente afastar a exigência indevida.

(CARF. 2ª Seção de Julgamento, 2ª Câmara, 2 ª Turma Ordinária. Ac: 2202-002.725. Rel. Conselheira Dayse Fernandes Leite. Julg.: 12/08/14). Grifo nosso.

A nulidade é insanável e não caberia ao CARF refazer o lançamento, substituindo a administração na eleição do fundamento jurídico, alíquota e base de cálculo aplicáveis. A necessidade de substituição desses elementos implica cabalmente na invalidade do lançamento, uma vez que, a teor do art. 2º, parágrafo único, VII e art. 50, ambos da Lei nº 9.784/99, e do art. 10, IV, do Decreto nº 70.235/73, é imprescindível a indicação dos fundamentos de fato e de direito que dão fundamento ao lançamento.

Em suma, a modificação do lançamento não pode ser efetuada em sede de julgamento de recurso voluntário, pois o recalculo da obrigação tributária com base em novas alíquotas, implica alteração do critério jurídico que serviu de fundamento ao lançamento, conforme entendimento já adotado por essa Turma:

Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2004

MUDANÇA DE MOTIVOS DETERMINANTES. NULIDADE DO ACÓRDÃO DE IMPUGNAÇÃO.

A motivação constitui o fundamento do lançamento tributário, ato administrativo vinculado. A adoção, pela decisão recorrida, de fundamento distinto do utilizado pelo auto de infração (infirmado pelo contribuinte), visando à manutenção da relação tributária, revela-se inconciliável com o estado democrático de direito.

Recurso voluntário provido

(CARF. 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Segunda Sessão. Acórdão nº 2202-01.548. Rel. Rafael Pandolfo. Julg. em 18/01/12.)

No âmbito infralegal, a competência para realização do lançamento é estipulada pelos arts. 241 e 243 do Regimento Interno da Receita Federal do Brasil - Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012.

Art. 241. Às Divisões de Orientação e Análise Tributária - Diort, aos Serviços de Orientação e Análise Tributária - Seort e às Seções de Orientação e Análise Tributária - Saort competem as atividades de orientação e análise tributária, e em especial:

V - realizar diligências e proceder ao lançamento do crédito tributário, no âmbito de suas competências;

Art. 243. Às Divisões de Controle e Acompanhamento Tributário - Dicat, aos Serviços de Controle e Acompanhamento Tributário - Secat e às Seções de Controle eAcompanhamento Tributário - Sacat competem as atividades de controle e acompanhamento tributário e, em especial:

IX - realizar diligências e proceder o lançamento do crédito tributário, no âmbito de suas competências.(grifo nosso)

Em outras palavras, cabe às autoridades eleitas pelos supracitados dispositivos a verificação do fato gerador e a quantificação da obrigação tributária que será atribuída ao contribuinte, com base nos critérios jurídicos indicados no lançamento (CTN, art. 142).

A contrario sensu, o CARF não é competente para refazer o lançamento quando alterados os critérios jurídicos utilizados pela autoridade lançadora, porquanto não há lei que assim estipule. A função deste Conselho é definida pelo art. 1º do seu Regimento Interno - Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009:

Art. 1º O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), órgão colegiado, paritário, integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, tem por finalidade ***julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância, bem como os recursos de natureza especial****, que versem sobrea aplicação da*

legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Esse entendimento está cristalizado na jurisprudência desta Turma:

Assunto: Imposto de Renda Pessoa Física –IRPF

Ano calendário: 2002.

ERRO ESCUSÁVEL. EXCLUSÃO DA MULTA DE OFÍCIO.

Depreende-se dos autos que omissão de valores na Declaração de Ajuste Anual da recorrente é fruto de falta de informações prestadas pela Fonte Pagadora, em evidente descumprimento ao disposto no art. 941 do Decreto 3.000/99.

INCOMPETÊNCIA DA DRJ PARA LANÇAR MULTA.

A DRJ não possui competência para modificar o fundamento do lançamento, pois seu papel é corrigir o lançamento, não refazê-lo a partir de esteio inaugural.

(CARF. 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Segunda Sessão. Acórdão nº 2202-002.289. Relator Conselheiro Rafael Pandolfo. Julgado em 17/04/13)

Diante do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva

Voto Vencedor

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Redator designado

Com a devida vênia ao posicionamento esposado pela Relatora, ouso discordar no que diz respeito à necessidade de cancelamento do lançamento, na forma proposta pelo Colegiado recorrido.

Reitero aqui, inicialmente, com a devida vênia ao posicionamento diverso de alguns Conselheiros desta casa, meu entendimento, já manifestado também na instância ordinária, de desnecessidade de observância obrigatória do decidido pelo STJ no âmbito do REsp 1.118.429/SP no caso sob análise, uma vez se estar a tratar ali, da tributação de benefícios previdenciários recebidos acumuladamente, situação fática notadamente diversa da dos presentes autos, onde não está a ser tratar de qualquer rubrica de benefício, mas sim de diferença remuneratória, auferida através de reclamatória trabalhista.

Sem dúvida, reconhece-se aqui, em linha com o recorrido, que a matéria sob litígio foi objeto de análise recente 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 a este último julgado vinculante, noto, porém, que, ali, se acordou, por maioria de votos, em manter a decisão de piso do TRF4 acerca da inconstitucionalidade do art. 12 da Lei nº. 7.713, de 1988, devendo ocorrer, na forma ali determinada, 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, de se ressaltar aqui também 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, não se estando destarte, diante de utilização de critério jurídico equivocado ou vício material no lançamento efetuado.

A propósito, de se notar que os dispositivos legais que embasaram o lançamento constantes de e-fl. 14, 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 concretu*.

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 esposado por alguns membros deste Conselho, entendo que, a esta altura, ao se defender a 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 n^{o}. 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, o que deve, em meu entendimento, também se rechaçar.

Assim, diante de tais motivos, voto no sentido de dar provimento ao Recurso da Fazenda Nacional, no sentido de determinar a retificação do montante do crédito tributário com a aplicação tanto das tabelas progressivas como das alíquotas vigentes à época da aquisição dos rendimentos (meses em que foram apurados os rendimentos percebidos a menor), ou seja, de acordo com o regime de competência.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior