



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

Processo n° 10830.721456/2013-11
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9202-006.841 – 2ª Turma
Sessão de 22 de maio de 2018
Matéria IRPF
Recorrente ANTONIO DA SILVA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2010

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA.

Deve ser aplicado o regime de competência, quando da cobrança do imposto de renda, no que se referem aos rendimentos recebidos acumuladamente, diante exercício do dever fundamental de pagar o tributo, em observância aos princípios constitucionais da isonomia, da capacidade contributiva e da proporcionalidade, conforme decidido em sede de recurso repetitivo pelo Supremo Tribunal Federal.

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 maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (relatora), Patrícia da Silva e Ana Paula Fernandes, que lhe deram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Heitor de Souza Lima Junior, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo Contribuinte contra acórdão que deu provimento parcial ao seu recurso voluntário e determinou o recálculo do lançamento por meio do qual exige-se IRPF sobre rendimentos recebidos acumuladamente em razão de decisão proferida em ação judicial.

O acórdão recorrido recebeu a seguinte ementa:

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

Exercício: 2010

DECADÊNCIA. Aplica-se ao caso o artigo 150 do Código Tributário Nacional, assim, não assiste razão ao recorrente, pois ao contrário do que afirma, a decadência não é contada da data que deveria ter recebido os proventos e sim do momento em que efetivamente recebeu os valores por determinação judicial.

IMPOSTO DE RENDA. PERCEPÇÃO CUMULATIVA DE VALORES. TABELA PROGRESSIVA. ALÍQUOTA. RE Nº 614.406/RS.

No julgamento do Recurso Extraordinário nº 614. 406/RS, conduzido sob o regime de recursos repetitivos, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, sem declarar a inconstitucionalidade do artigo 12 da Lei nº 7.713/88, reconheceu que o critério de cálculo dos Rendimentos Recebidos Acumuladamente adotado pelo supracitado artigo 12, representa transgressão aos princípios da isonomia e da capacidade contributiva do contribuinte, conduzindo a uma majoração da alíquota do Imposto de Renda. A percepção cumulativa de valores há de ser considerada, para efeito de fixação de alíquotas, presentes, individualmente, os exercícios envolvidos.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS. A inobservância da norma jurídica tendo como consequência o não pagamento do tributo importa em sanção aplicável coercitivamente, visando evitar ou reparar o dano que lhe é consequente, bem como a aplicação de juros.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Após ter seus embargos de declaração rejeitados, o Contribuinte interpôs o presente recurso. Indicando para paradigma os acórdãos nº 2402-005.073 e 2802-003.359 requer o cancelamento da autuação, pois a autoridade julgadora não tem competência para refazer lançamento maculado por erro na eleição da base de cálculo e da alíquota relativa ao tributo cobrado.

Intimada da decisão, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões pugnando pela manutenção do acórdão recorrido por seus próprios fundamentos.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

O recurso preenche os requisitos formais razão pela qual, ratificando as razões do respectivo despacho de admissibilidade, dele conheço.

Conforme exposto no relatório, por meio do Recurso Especial o contribuinte devolve a este Colegiado a discussão acerca do critério utilizado para o cálculo do IRPF incidente sobre rendimento recebidos acumuladamente. A Recorrente assim descreve a divergência:

Desde logo, insta salientar que tanto o acórdão recorrido como os paradigmas aplicam o entendimento firmado no Recurso Extraordinário nº 614.406/RS pela sistemática dos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil de 1.973, no que se refere ao cálculo do IRPF sobre os rendimentos recebidos acumuladamente, que deve ser feito com base nas tabelas e alíquotas vigentes quando os valores deveriam ter sido adimplidos. No entanto, são divergentes quanto à possibilidade ou não do órgão julgador refazer o lançamento na tentativa de corrigir o equívoco perpetrado pela autoridade lançadora, conforme demonstrado nos tópicos que seguem.

Inicialmente, conforme pontuado pelo próprio acórdão recorrido, não tenho dúvidas de que o mérito da questão já foi decidido tanto pelo Superior Tribunal de Justiça quanto pelo Supremo Tribunal Federal, respectivamente sob os ritos do Recurso Repetitivo e da Repercussão Geral. Estamos falando do RESP 1.118.429/SP e do RE 614.406/RS, que receberam as seguintes ementas:

RESP 1.118.429/SP

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

1. O Imposto de Renda incidente sobre os benefícios pagos acumuladamente deve ser calculado de acordo com as tabelas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido

adimplidos, observando a renda auferida mês a mês pelo segurado. Não é legítima a cobrança de IR com parâmetro no montante global pago extemporaneamente. Precedentes do STJ.

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

RE 614.406/RS

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.

Em relação ao julgado do STJ a tese firmada traz o seguinte texto: *O Imposto de Renda incidente sobre os benefícios previdenciários atrasados 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 sendo legítima a cobrança de IR com parâmetro no montante global pago extemporaneamente.* Assim, pelo fato de constar no texto da ementa e também da tese firmada referência ao fato de se ter discutido o pagamento de benefícios previdenciários há quem defenda a aplicação do julgado somente a estes casos.

Entretanto, em relação ao julgado do Supremo Tribunal Federal, considerando o tema fixado para a Repercussão Geral é possível dar-lhe maior abrangência já que a redação da delimitação do tema ficou assim consignada: **Tema 368 - Incidência do imposto de renda de pessoa física sobre rendimentos percebidos acumuladamente.**

Neste último caso, vale mencionar que não foi feita qualquer ressalva quanto a origem dos rendimentos discutidos. Tal fato fica ainda mais cristalino quando nos debruçamos sobre a fundamentação utilizada pelo Ministro Marco Aurélio que levou em consideração o princípio da isonomia e o da capacidade contributiva. Em voto vista, a Ministra Carmem Lúcia citando a exposição de motivos da Medida Provisória nº 497/2010 (convertida na Lei n. 12.350/2010 que deu origem ao art. 12-A da Lei 7.713/88) resume bem a questão: *“52. Trata-se da tributação de pessoa física que não recebeu o rendimento à época própria, recebendo em atraso o pagamento relativo a vários períodos. Nos termos do art. 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, esses rendimentos seriam tributados no mês do recebimento mediante a aplicação da tabela mensal, o que muitas vezes resulta em um imposto de renda muito superior àquele que seria devido caso o rendimento fosse pago no tempo devido”*

Assim, resta indiscutível a aplicação ao caso do art. 62, §2º, do Regimento Interno do CARF, o qual determina que as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos que lhe foram submetidos.

Ocorre que, embora os Tribunais Superiores tenham decidido sobre a aplicação do regime de competência para fins de cobrança do IRPF sobre rendimentos recebidos acumuladamente e em que pese haver manifestação em sentido contrário, entendo que em nenhum momento os julgados analisaram a tese acerca da possibilidade de se determinar a

correção de um lançamento fiscal que tenha adotado o critério de caixa declarado inconstitucional.

Diante do entendimento dos nossos tribunais, vejamos a situação do lançamento: exige-se do contribuinte imposto de renda apurado conforme sistemática declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal. Ainda que o auto de infração não faça menção expressa ao art. 12 da Lei nº 7.713/88, tendo fundamentado a autuação nos artigos 1º a 3º da lei, ainda assim a forma utilizada para cobrança do tributo permanece viciada.

E aqui entendo tratar-se de vício que leva ao cancelamento do lançamento, pois a inconstitucionalidade impacta diretamente nos critérios quantitativos do lançamento uma vez que a depender da aplicação do regime de caixa ou de competência teremos alterações significativas de base de cálculo e alíquotas. Neste cenário, nos parece pouco razoável admitir a possibilidade de 'refazimento' do lançamento, sob pena de violação ao art. 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A partir do citado dispositivo é pacífico o entendimento de o lançamento tributário ser procedimento de competência exclusiva da autoridade administrativa fiscal, cujo objetivo é verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, culminar penalidade. Com essa premissa, entendo que o julgador administrativo não tem competência para proceder novo lançamento valendo-se de critério para o cálculo do imposto não ventilado pela autoridade administrativa, novo critério inclusive inexistente quando da ocorrência do fato gerador.

Por fim, e mais uma vez, fazendo uma abordagem histórica acerca da criação do art. 12-A da Lei nº 7.713/88, o qual trouxe norma para adequar o sistema ao entendimento da jurisprudência que vinha se consolidando, vale mencionar que por meio da Mensagem de Veto nº 702, ao projeto de conversão que deu origem à Lei nº 12.350/2010, consolidou-se o entendimento de que um novo critério jurídico não poderia ser aplicado de forma retroativa. Vejamos:

MENSAGEM Nº 702, DE 20 DE DEZEMBRO DE 2010.

§ 8º do art. 12-A da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, inserido pelo art. 44 do Projeto de Lei de Conversão

“§ 8º O disposto neste artigo aplica-se retroativamente aos fatos geradores não alcançados pela decadência ou prescrição.”

Razões do veto

“A aplicação retroativa da norma tributária gera insegurança jurídica sobre as situações definitivamente constituídas, produzindo efeitos de difícil mensuração nas esferas administrativas e judiciais. Além disso, o CTN, lei materialmente complementar e regra geral do direito tributário, estabelece no art. 144 que 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.”

O próprio art. 12-A em seu §7º é expresso ao limitar sua aplicação apenas aos rendimentos recebidos a partir do ano-calendário de 2010, o que me parece reforçar a tese da impossibilidade de refazimento do presente lançamento e cobrança do imposto com base no regime de competência.

Pelo exposto dou provimento ao recurso do contribuinte.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

Voto Vencedor

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz - Redatora designada.

Não obstante o bem fundamentado voto da Relatora, com a devida vênia, ousou divergir do seu posicionamento acerca da aplicação da decisão proferida em sede de análise do Recurso Extraordinário nº 614.406/RS.

A controvérsia suscitada tem como objeto a discussão acerca da manutenção do lançamento referente à omissão de rendimentos recebidos acumuladamente, em decorrência do regime contábil aplicado ao lançamento, que teve reconhecida sua inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 614.406/RS, o qual foi submetido à sistemática da repercussão geral prevista no artigo 543-B do Código de Processo Civil.

Muito se discute, neste Colegiado, sobre os efeitos da decisão proferida no mencionado RE, que tratou da aplicação do regime de cobrança do imposto de renda incidente "sobre as verbas recebidas, de forma acumulada, em ação judicial", se **regime de caixa**, previsto no art. 12 da Lei 7.713/88 ou **de competência** (posteriormente positivado pelo art. 12-A do mesmo diploma legal).

Com o reconhecimento da inconstitucionalidade parcial sem redução de texto do art. 12 da Lei 7.713/88, o que determinou a orientação para aplicação do regime de competência, para alguns Conselheiros, os lançamentos relativos aos períodos anteriores à MP 497/2010, que alterou a redação do art. 12-A da Lei 7.713/88, devem ser desconstituídos em sua integralidade, pois eivado de vício material, em razão da utilização de critério jurídico equivocado (regime de caixa, quando deveria ser regime de competência).

Por outro lado, há entendimento diverso no sentido da manutenção parcial do lançamento com a adequação do lançamento ao regime de competência, pois não há que se falar em vício, mas sim em procedência parcial do lançamento.

Compulsando-se o RE 614.406, tem-se que a inconstitucionalidade reconhecida foi parcial e sem redução de texto, ou seja, em uma interpretação conforme a constituição, como se extrai do trecho abaixo da ementa do Acórdão do TRF4:

3. Afastado o regime de caixa, no caso concreto, situação excepcional a justificar a adoção da técnica de declaração de inconstitucionalidade sem redução de texto ou interpretação conforme a constituição, diante da presunção de legitimidade e constitucionalidade dos atos emanados do Poder Legislativo e porque casos símeis a este não possuem espectro de abrangência universal. (...).

Segundo ensina Pedro Lenza, *o STF pode determinar que a mácula da inconstitucionalidade reside em determinada aplicação da lei, ou em dado sentido interpretativo. Neste último caso, o STF indica qual seria a interpretação conforme, pela qual não se configura a inconstitucionalidade.*

Cabe destacar que não foi declarada a inconstitucionalidade do artigo de lei, razão pela qual não poderia se considerar a nulidade do dispositivo, mas sim a aplicação de uma interpretação conforme, o que afasta a existência de tal nulidade.

Corroborando o exposto, cabe mencionar o art. 97 da CF que estabelece a cláusula de reserva de plenário, de modo que "somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público". Destaca-se a existência de mitigação da mencionada cláusula, dentre outras, **quando o Tribunal utilizar a técnica de interpretação conforme a Constituição, pois não haverá declaração de inconstitucionalidade propriamente dita.**

Portanto, restou decidida, na ocasião do julgamento do RE em comento, a aplicação do regime de competência, quando da cobrança do imposto de renda, diante exercício do dever fundamental de pagar o tributo, em observância aos princípios constitucionais da isonomia, da capacidade contributiva e da proporcionalidade, sendo mantida a exação, naquele caso, em razão da interpretação atribuída.

Ademais, não se vislumbra a existência de prejuízo ao contribuinte, tendo em vista que o recálculo a ser aplicado se mostra mais benéfico, motivo deve ser reformada a decisão recorrida.

Diante do exposto, entendo inexistente vício insanável apto a macular o lançamento, sendo imperiosa apenas a aplicação do regime de competência, a fim de atender a interpretação conforme a constituição decorrente da análise do RE 614.406.

Assim, voto por conhecer do Recurso Especial do Contribuinte para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz

