ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10840.720008/2014-61

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

Processo nº	10840.720008/2014-61
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2202-004.889 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	16 de janeiro de 2019
Matéria	IMPOSTO SOBR A RENDA DE PESSOA FÍSICA
Recorrente	JOSE ROBERTO DA SILVA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2009

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. ANO-CALENDÁRIO DE 2009. DECISÃO DO STF DE INCONSTITUCIONALIDADE SEM REDUÇÃO DE TEXTO DO ART. 12 DA LEI 7.713/88 COM REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA. VINCULAÇÃO OBRIGATÓRIAS DO CARF.

Aos rendimentos recebidos acumuladamente (RRA) no ano-calendário de 2009 aplica-se o regime de competência, calculando-se o imposto de renda com base nas tabelas vigentes a cada mês a que se refere o rendimento. Aplicação do entendimento manifesto pelo STF no RE 614.406/RS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso para aplicar aos rendimentos pagos acumuladamente as tabelas e alíquotas do imposto de renda vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos, vencidos os conselheiros Martin da Silva Gesto, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Andréa de Moraes Chieregatto, que lhe deram provimento integral. Votou pelas conclusões o conselheiro Ronnie Soares Anderson.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andréa de Moraes Chieregatto, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Marcelo de Sousa Sáteles (Relator), Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima e Ronnie Soares Anderson (Presidente). Ausente o Conselheiro: Rorildo Barbosa Correia.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão nº 04-38.365, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande- MS (DRJ/CGE) que julgou impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário lançado.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

> **LANÇAMENTO**
>
> Trata o presente processo de impugnação à exigência formalizada pela NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO(fls. 8 a 12) de Imposto de Renda Pessoa Física do exercício 2010, ano-calendário 2009, formalizada em 25/11/2013, por meio da qual se exige o crédito tributário no valor de R$ 59.812,50 com os seguintes valores originários:
>
> Imposto Suplementar sujeito à multa de ofício (parte A): R$ 28.713,22;
>
> Imposto sujeito à multa de mora (parte B): R$ 0,00.
>
> Segundo descrição dos fatos e enquadramento legal, o lançamento de ofício decorre da Omissão de rendimentos do trabalho com vínculo e/ou sem vínculo empregatício no valor de R$ 147.047,01 com compensação do IRRF de R$ 11.193,49 da Fonte Pagadora INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL.
>
> Consta na complementação da descrição dos fatos:
>
> *Valor lançado conforme a DIRF apresentada pela Fonte Pagadora e conforme os documentos apresentados pelo contribuinte. Observamos que a tributação em separado do RRA somente é permitida a partir de 01/01/2010 conforme a IN RFB 1170/2011.*
>
> A ciência da Notificação de Lançamento ocorreu em 02/12/2013 (fl. 34).
>
> **DA IMPUGNAÇÃO**
>
> Em sua impugnação (fls. 2 a 4), o interessado alega que:
>
> 1. Promoveu espontaneamente a retificação de sua declaração de Imposto de Renda Pessoa Física;

2. Os rendimentos recebidos acumuladamente RRA – provenientes de aposentadoria do INSS foram tributados incorretamente, ante a determinação da legislação vigente, Lei 12.350/2010, IN 1.127/2011, IN 1.310/2012 e parecer PGFN de período anterior;

3. Segue em anexo documentos, dentre eles o DARF recolhido no valor de R$ 31.151,71 em 29/04/2010;

4. A tributação do RRA é realizada pelo regime de competência e exclusivamente na fonte, em separado dos rendimentos normais;

5. Os RRA correspondem ao período de 05/12/2001 a 30/06/2007;

6. Havia pago 31.151,71 e retificou a DIRPF, resultando em um saldo de imposto a pagar de R$ 2.438,49;

7. Infere-se que não houve omissão de rendimentos até porque estavam declarados e o imposto recolhido.

8. O impugnante é credor do Fisco e requer que, após a compensação do imposto devido de R$ 2.438,49 com o valor do imposto comprovadamente recolhido seja o saldo credor atualizado e restituído para o contribuinte;

9. Requer que seja cancelada a Notificação de Lançamento ora impugnada;

A impugnação foi julgada improcedente pela DRJ/CGE. A decisão teve a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2010

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. No caso de rendimentos recebidos acumuladamente até 31/12/2009, o imposto incidirá, no mês do recebimento ou crédito, sobre o total dos rendimentos, diminuídos do valor das despesas com ação judicial necessárias ao seu recebimento, inclusive de advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. IMPUGNAÇÃO. A impugnação não é meio hábil para o contribuinte efetuar pedido de restituição.

O contribuinte interpôs recurso voluntário em 25/01/2017 (fls. 62/419), alegando, em síntese:

- o Recorrente efetuou o recolhimento de uma Darf no valor de R$ 31.151,71, em 24/102010, por motivo de retificação de sua DIRPF, onde declarou rendimento recebido acumuladamente, proveniente de aposentadoria pelo INSS;

- tal recolhimento foi feito de maneira incorreta, uma vez que já estava em plena vigência o Ato Declaratório PGFN n. 01/2009, editado pela reiterada e pacífica jurisprudência dos Tribunais reconhecendo o direito do contribuinte ser tributado mês a mês e não sobre o valor global recebido acumuladamente;

- após a retificação da declaração apurou-se o valor de R$ 2.438,49 como IR devido, pois o valor de R$.31.151,71 foi pago a maior que o devido, na DIRPF original;

- não houve omissão de rendimentos, até porque estavam declarados e o imposto recolhido, Mas, a retificação foi necessária, por se tratar de rendimentos recebidos acumuladamente, que devem ser tributados mês a mês e não pelo valor global;

- estará procedendo também ao pedido de restituição do valor pago a maior do que o devido por meio de PER/DCOMP;

- requer, por fim, o cancelamento do débito fiscal.

Voto

Marcelo de Sousa Sáteles, Conselheiro Relator

A impugnação foi apresentada tempestivamente, atendendo também aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dela tomo conhecimento.

O presente lançamento trata de omissão de rendimentos recebidos acumuladamente do Instituto Nacional do Seguro Social, **ano-calendário 2009**.

No ano-calendário sob referência, a forma de tributação dos Rendimentos Recebidos Acumuladamente – RRA era disciplinada pelo art. 12 da Lei nº 7.713/1988:

> *Art. 12. No caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto incidirá, no mês do recebimento ou crédito, sobre o total dos rendimentos, diminuídos do valor das despesas com ação judicial necessárias ao seu recebimento, inclusive de advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização.*

A partir do ano-calendário 2010, os RRA tornaram-se sujeitos à tributação exclusiva na fonte e ao ajuste dos valores da tabela mensal mediante a multiplicação dos RRA pelo número de meses a que se refiram os rendimentos, conforme a Medida Provisória n° 497/2010, convertida na Lei nº 12.350/2010, que acrescentou o artigo 12-A à Lei n° 7.713/1988.

Portanto, correta inicialmente a decisão do tribunal *a quo*, já que os rendimentos recebidos acumuladamente no ano-calendário 2008, anteriores a 28/07/2010, seriam tributados de acordo com o art. 12 da Lei n° 7.713, de 1988, incidindo o imposto, no mês do recebimento ou crédito, sobre o total dos rendimentos, decisão esta de **18 de dezembro 2012.**

Entretanto, imperiosa a aplicação do entendimento esposado no RE 614.406, do STF, que, sob o rito de repercussão geral, reconheceu a inconstitucionalidade parcial, sem

redução de texto, do art 12 da Lei n° 7.713, de 1988, e estabeleceu o regime de competência para efeito do cálculo do Imposto de Renda sobre RRA.

Entendem alguns Conselheiros deste CARF que para aplicação do regime de competência, 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).

Contudo, não se trata de um lançamento eivado de vício material, conforme bem exposto nas fundamentações dos votos vencedores prolatados pelos nobres Conselheiros Heitor de Souza Lima Júnior e Ana Cecília Lustosa da Cruz, nos Acórdãos ns ° 9202-006.000 e 9202-006870, ambos da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, vejamos:

> ***Acórdão 9202-006.000***
>
> *Com a devida vênia ao posicionamento esposado pela Relatora, ouso discordar no que diz respeito à existência de vício material no lançamento e/ou de utilização de critério jurídico equivocado, que levassem à necessidade de desconstituição integral do lançamento, na forma proposta pelo Colegiado recorrido. Sem dúvida, reconhecesse 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, 543B 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, notese, 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 efl. 21, 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.

Acórdão 9202-006870

Consoante narrado, 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 n° 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 excepciona! 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 se poderia 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 recalculo a ser aplicado se mostra mais benéfico que o originário, motivo deve ser reformada a decisão recorrida.

Assim, 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.

Conclui-se, então, que consoante o inc. II do § 12 do art. 67 do Regimento Interno do Carf aprovado pela Portaria MF n° 343 de 9 de junho de 2015 é imperiosa a aplicação do entendimento esposado no RE 614.406 do STF, que, sob o rito de repercussão geral, reconheceu a inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, do art. 12 da Lei n°

7.713/1988 e estabeleceu o regime de competência para efeito do cálculo do Imposto de Renda sobre RRA.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para aplicar aos rendimentos pagos acumuladamente as tabelas e alíquotas do imposto de renda vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos.

(assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sateles- Relator