



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11030.722037/2016-27  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-008.640 – CSRF / 2ª Turma  
**Sessão de** 19 de fevereiro de 2020  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CARLOS ANGELO CAPPELLI

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

Exercício: 2013

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. IMPOSTO DE RENDA. CÁLCULO SEGUNDO APLICAÇÃO DO REGIME DE COMPETÊNCIA.

Consoante decidido pelo STF na sistemática estabelecida pelo art. 543-B, do CPC, no âmbito do RE 614.406/RS, o Imposto de Renda Pessoa Física sobre os rendimentos recebidos acumuladamente deve ser calculado de acordo com o regime de competência, sem qualquer óbice ao recálculo do valor devido, para adaptá-lo às determinações do RE.

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 dar-lhe provimento, vencida a conselheira Ana Paula Fernandes, que lhe negou provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo.

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-008.640 - CSRF/2ª Turma  
Processo nº 11030.722037/2016-27

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Fazenda Nacional contra acórdão que deu provimento ao recurso voluntário do contribuinte para *cancelar o lançamento e determinar o recálculo do Imposto sobre a Renda devido quanto aos rendimentos recebidos acumuladamente omitidos pelo contribuinte, com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se refiram tais rendimentos, observando a renda auferida mês a mês pelo contribuinte (regime de competência).*

O acórdão recorrido recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano calendário: 2013

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. DIFERENÇAS DE APOSENTADORIA. PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR PRIVADA. TRIBUTAÇÃO.

Relativamente ao ano-calendário de 2012, os rendimentos recebidos acumuladamente pagos por entidade de previdência complementar, decorrentes de complementação do valor de aposentadoria, quando correspondentes a anos-calendário anteriores ao do recebimento, não estão enquadrados na sistemática de tributação exclusiva na fonte, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês, prevista no art. 12A da Lei nº 7.713, de 1988. A incidência da tributação exclusivamente na fonte com respeito a essa natureza de rendimentos recebidos acumuladamente deu-se apenas a partir de 11 de março de 2015, com a publicação da Medida Provisória nº 670, de 2015.

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF). RECURSO EXTRAORDINÁRIO (RE) Nº 614.406/RS. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA.

A decisão definitiva de mérito no RE nº 614.406/RS, proferida pelo STF na sistemática da repercussão geral, deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Apura-se o imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos acumulados percebidos no ano-calendário de 2012, relativamente a diferenças de aposentadoria paga por entidade de previdência complementar, com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se refiram tais rendimentos tributáveis, calculado de forma mensal, e não pelo montante global pago extemporaneamente.

Contra decisão, a Fazenda Nacional apresentou recurso especial de divergência. Citando como paradigma o acórdão nº 9202-006.408, defende a manutenção do auto de infração apenas determinando a retificação do montante do crédito tributário com base na aplicação das tabelas progressiva vigentes na época da aquisição dos rendimentos - regime de competência.

Intimado o contribuinte não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 9202-008.640 - CSRF/2ª Turma  
Processo n.º 11030.722037/2016-27

## Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido. Vale destacar que o acórdão paradigma de n.º 9202-006.408 enfrentou, já em momento posterior a declaração de inconstitucionalidade do STF no RE 614.406, a possibilidade de manutenção de lançamento referente a rendimentos recebidos acumuladamente na vigência do art. 12 da Lei n.º 7.713/88.

Inicialmente, 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 à 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 n.º 497/2010 (convertida na Lei n.º 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 n.º 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 n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos que lhe foram submetidos.

Embora os Tribunais Superiores tenham decidido sobre a aplicação do regime de competência para fins de cobrança do IRPF sobre rendimentos recebidos acumuladamente, meu entendimento pessoal era no sentido de que em nenhum momento os julgados analisaram a tese acerca da possibilidade de se determinar a correção de lançamento fiscal que tenha adotado o critério de caixa declarado inconstitucional. Ou seja, os tribunais superiores não teriam expressamente decidido pela possibilidade do recálculo de lançamentos baseados em forma de cobrança declara inconstitucional.

Ocorre que, desde 2016 essa Câmara Superior de Recursos Fiscais vem entendendo pela possibilidade de manutenção dos lançamentos, devendo apenas ser observado quando da cobrança de eventual crédito a regra de cálculo com base no regime de competência. Cito como exemplo os acórdãos 9202-007.009, 9202-006.843, 9202-007.241 e 9202-007.550.

Para fundamentar o entendimento que prevalece na CSRF, transcrevo voto proferido pela Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, no acórdão n.º 9202-007.356:

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.º 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.

Assim, entendendo 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.

Diante do exposto, adotando a tese fixada pela maioria do Colegiado, dou provimento ao recurso da Fazenda Nacional para que o imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos acumulados percebidos pelo contribuinte, relativamente a diferenças de aposentadoria paga por entidade de previdência complementar, seja realizado com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se refiram tais rendimentos tributáveis, calculado de forma mensal, e não pelo montante global pago extemporaneamente.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri