



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.724842/2011-83
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.591 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2021
Recorrente RAMIRO VICENTE VENTURINI BISOGNIN
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. AÇÃO JUDICIAL. REGIME DE COMPETÊNCIA. FALTA DE INFORMAÇÕES E COMPROVAÇÃO. AUSÊNCIA DE ELEMENTOS QUE PERMITIRIAM A APURAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO PELO REGIME DE COMPETÊNCIA.

O imposto de renda sobre os rendimentos recebidos acumuladamente deve ser calculado de acordo com as tabelas e alíquotas vigentes à época em que os rendimentos deveriam ter sido efetivamente recebidos, observando-se aí a renda auferida mês a mês com base no regime de competência, sendo que, no caso, há a impossibilidade de apuração, com precisão, dos valores tais quais levantados e das respectivas alíquotas aplicáveis no tempo, já que tais elementos é que permitiriam que a apuração do imposto devido pudesse ser realizada de acordo com o regime de competência.

APLICAÇÃO DE MULTA DE OFÍCIO. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E/OU ILEGALIDADE.. CARÁTER CONFISCATÓRIO. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 2.

É vedado aos órgãos de julgamento no âmbito do processo administrativo fiscal afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

INCIDÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS. CÁLCULO. TAXA SELIC. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 4.

Os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela RFB devem ser calculados com base na Taxa Selic.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Débora Fófano dos Santos, Wilderson Botto (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se, originalmente, de Auto de Infração que tem por objeto crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF relativo ao ano-calendário 2008, constituído em decorrência da apuração de omissão de rendimentos recebidos acumuladamente em virtude de ação judicial federal, de modo que o crédito restou apurado no montante total de R\$ 50.557,65, incluindo-se aí a cobrança do imposto suplementar, a aplicação da multa de ofício de 75% e a incidência dos juros de mora (fls. 30).

Depreende-se da leitura da *Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal* constante do Auto de Infração (fls. 31) que a autoridade lançadora concluiu pela lavratura do respectivo Auto com base nos motivos abaixo reproduzidos:

“Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica, Decorrentes de Ação da Justiça Federal

Da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, e/ou das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, constatou-se omissão de rendimentos tributáveis recebidos acumuladamente em virtude de ação judicial federal, no valor de R\$ *****124.889,91, auferidos pelo titular e/ou dependente. Na apuração do imposto devido, foi compensado o Imposto Retido na Fonte (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ ***** 4.683,75

[...]

COMPLEMENTAÇÃO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DA CAIXA ECONÔMICA FEDERAL, DECORRENTES DE AÇÃO DA JUSTIÇA FEDERAL, CONFORME DIRF E DOCUMENTAÇÃO APRESENTADA PELO CONTRIBUINTE, OU SEJA, R\$ 156.124,89. ABATENDO OS HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS NO VALOR DE R\$ 31.224,98 = 124.899,91.”

O contribuinte foi devidamente notificado da autuação fiscal e apresentou, tempestivamente, Impugnação de fls. 2/26 em que alegou, em síntese, (i) que o lançamento fosse revisto em virtude dos ajustes relativamente aos rendimentos recebidos de aposentadoria retroativa, uma vez que tais rendimentos deveriam ser tributos mês a mês dentro dos respectivos calendário em que deveriam ter sido pagos, (ii) que a multa fosse reduzida por conta da inocorrência de fraude e em virtude de apresentar caráter confiscatório e, por fim, (iii) que os juros não deveriam ser calculados com base na Taxa Selic.

Com base em tais alegações, o contribuinte solicitou que a impugnação fosse julgada procedente para que as despesas fossem excluídas da autuação e que o crédito fosse recalculado com base na Medida Provisória nº 497/2010, de 28/07/2010, que deu redação ao artigo 12-A da Lei nº 7.713/1988, bem assim, alternativamente, que a multa fosse reduzida para o montante máximo de 30% do valor lançado e, ainda, que os juros não fossem calculados com base na Taxa Selic, mas, sim, de acordo com a taxa fixada no artigo 161, § 1º do CTN.

Na sequência, os autos foram encaminhados para que a autoridade julgadora pudesse apreciar a peça impugnatória e, aí, em Acórdão de fls. 51/58, a 19ª Turma da DRJ de São Paulo – SP entendeu por julgá-la improcedente, conforme se verifica da ementa reproduzida abaixo:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE.

Os rendimentos recebidos acumuladamente, no período de vigência do Artigo 12 da Lei 7.713/88, sujeitam-se ao ajuste na Declaração do exercício correspondente com aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva anual e devem ser acrescidos aos rendimentos tributáveis auferidos no próprio ano-calendário.

MULTA DE OFÍCIO.

Fica sujeito à multa de 75%, na forma do artigo 44, I da Lei 9430, nos casos do lançamento de ofício.

JUROS SELIC

A aplicação da Taxa SELIC - Sistema Especial de Liquidação e de Custódia para títulos federais, acumuladas mensalmente, decorre de expressa previsão legal. Artigo 13 da Lei 9.065.

DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA.

A doutrina e jurisprudências não vinculam o julgamento, pois não trazem conteúdo normativo positivo, exceto as decisões do Supremo Tribunal Federal declarando inconstitucionalidade de norma que seja afastada do ordenamento jurídico.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.”

O contribuinte foi, então, devidamente intimado do resultado da decisão de 1ª instância em 22/05/2015 (fls. 61) e entendeu por apresentar Recurso Voluntário de fls. 62/80, protocolado em 19/06/2015, sustentando, pois, as razões do seu descontentamento. E, aí, os autos foram encaminhados a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF para que o recurso seja apreciado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

Verifico, inicialmente, que o presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de

admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciar as alegações meritórias tais quais formuladas.

Observo, de logo, que o recorrente encontra-se por sustentar as seguintes alegações:

(i) Considerações iniciais:

- Que os valores recebidos a título de proventos de aposentador, de forma acumulada e por força de execução de título judicial, devem ser tributados mês a mês dentro do respectivo ano-calendário em que deveriam ter sido percebidos e que qualquer entendimento contrário implicaria em vulneração ao conceito de renda previsto no artigo 43 do Código Tributário Nacional, bem como ofensa aos princípios da isonomia e capacidade contributiva; e

- Que os proventos auferidos devem ser tributados mês a mês e apenas nas hipóteses em que o valor da parcela supere a faixa de isenção aí, sim, deve ser aplicada a alíquota vigente, bem assim que o cálculo do imposto deve observar, obrigatoriamente, o artigo 12-A da Lei nº 7.713/1998, com redação dada pela Medida Provisória nº 497/2010.

(ii) Da multa aplicada – inocorrência de fraude e caráter confiscatório:

- Que a multa qualificada aplicada no caso concreto é totalmente descabida, já que não houve qualquer prova da ocorrência de sonegação, fraude ou conluio e, portanto, deveria ser redimensionada para um máximo de 30% do valor do débito, sem contar que a multa apresenta caráter confiscatório, o que é vedado pelo artigo 150, inciso IV da Constituição Federal.

(iii) Ilegalidade da exigência dos juros calculados com base na Taxa Selic:

- Que o artigo 150, inciso I da Constituição Federal estabelece que é vedado à União, Estados e Municípios e ao Distrito Federal exigir, aumentar tributo sem lei que o estabeleça, bem assim que o artigo 161, § 1º do Código Tributário Nacional determina que o crédito tributário não integralmente pago no vencimento será acrescido de juros de mora que devem ser calculados à taxa de 1% ao mês;

- Que os juros moratórios devem ser considerados como crédito tributário e que o artigo 146, inciso III, alínea “c” da Constituição Federal é claro ao dispor que caberá à Lei Complementar estabelecer normas sobre crédito, do que se conclui que a estipulação de juros diversos daqueles previstos no artigo 161, § 1º do CTN apenas podem ser instituídos mediante Lei Complementar;

- Que o Superior Tribunal de Justiça já afastou diversas vezes a taxa de juros prevista em contratos, conforme se verifica da Súmula nº 176, que dispõe “É nula a cláusula contratual que sujeita o devedor à taxa de juros divulgada pela ANBID/CETIP”; e

- Que a estipulação de juros relativamente aos débitos tributários em atraso só pode ser realizada através de Lei, sendo que o argumento de que a aplicação dos juros com base na SELIC foi realizada com base na Lei não corresponde à verdade, uma vez que a SELIC não teve os seus contornos definidos em Lei, de modo que os juros calculados com base na referida Taxa devem ser afastados, devendo-se aplicar, no caso, os juros legalmente previstos no artigo 161, § 1º do CTN, do que se conclui que a Taxa Selic é inconstitucional e ilegal.

Com base em tais alegações, o recorrente pugna pelo recebimento e conhecimento do presente Recurso Voluntário e que seja provido para que sejam excluídas os valores correspondentes às despesas com honorários e despesas processuais, bem assim que o tributo seja recalculado com base no artigo 12-A da Lei nº 7.713/1988, com redação dada pela Medida Provisória nº 497/2010 e, ainda, alternativamente, que a multa seja reduzida a 30% do valor do débito à luz do artigo 150, inciso IV da Constituição Federal e, por fim, que os juros sejam calculados com base na taxa de 1% prevista no artigo 161, § 1º do CTN.

Penso que seja mais apropriado examinar tais alegações em tópicos apartados.

Do cálculo do Imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos recebidos acumuladamente e da aplicação da tese fixada no RE nº 614.406/RS

De início, verifique-se que o Imposto sobre a Renda tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou dos proventos de qualquer natureza, conforme dispõe o artigo 43 do Código Tributário Nacional, cuja redação segue transcrita abaixo:

“Lei n. 5.172/66

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001).”

Muitos doutrinadores têm se debruçado sobre o conceito de rendas e proventos de qualquer natureza. Não se trata de questão irrelevante, já que, a partir da rígida repartição de competências adotada pelo nosso sistema constitucional, a União não pode ultrapassar a esfera que lhe foi assegurada constitucionalmente. Decerto que a mera leitura do artigo 43 do CTN

revela que o legislador não optou por uma ou outra teoria econômica da *renda-produto* ou da *renda-acréscimo patrimonial*, tendo admitido, antes, que qualquer delas seja suficiente para permitir a renda tributável.

É nesse sentido que dispõem Luís Eduardo Schoueri e Roberto Quiroga Mosquera¹:

“Ambas as teorias, isoladamente, podem apresentar algumas falhas. Afinal, adotada a teoria da *renda-produto*, dois problemas se apresentam:

- Não seria possível explicar a tributação dos ganhos eventuais (*windfall gains*), como o caso das loterias e jogos: não se trataria de renda, por inexistir uma “fonte permanente”;
- Não seria possível explicar a tributação quando a própria fonte da renda sai da titularidade do contribuinte (i.e.: ganho de capital apurado na venda de um bem do ativo).

Tampouco escapa às críticas a teoria da *renda-acréscimo*, apresentando, do mesmo modo, dois problemas:

- Não explica a tributação do contribuinte que, durante o próprio intervalo temporal, gasta tudo o que tenha auferido, daí restando sua situação patrimonial final idêntica à inicial;
- Não explica a tributação sobre os rendimentos brutos auferidos pelo não residente (que, via de regra, é tributado de maneira definitiva mediante retenção na fonte, sem avaliar o efetivo acréscimo patrimonial entre dois períodos).

Como o art. 146, III, “a”, do texto constitucional, remete à Lei Complementar a definição do fato gerador, da base de cálculo e dos contribuintes dos impostos discriminados na Constituição, podemos examinar como o CTN posicionou-se sobre o assunto. A mera leitura do *caput* do art. 43 revela que o CTN não optou por uma ou por outra teoria, admitindo, antes, que qualquer delas seja suficiente para permitir a aferição de renda tributável (...).

[...]

Revela-se, assim, que o legislador constitucional buscou ser bastante abrangente em sua definição de renda e proventos de qualquer natureza: em princípio, qualquer acréscimo patrimonial poderá ser atingido pelo imposto; ao mesmo tempo, mesmo que não se demonstre o acréscimo, será possível a tributação pela teoria da renda-produto.

Uma leitura atenta do dispositivo, por outro lado, leva-nos à conclusão de que não basta a existência de uma riqueza para que haja a tributação; é necessário que haja *disponibilidade* sobre a renda ou sobre o provento de qualquer natureza.” (grifei).

É por isso mesmo que o entendimento do significado jurídico da expressão *disponibilidade econômica ou jurídica* previsto no artigo 43 do CTN é um tanto relevante, porque, como visto, a incidência do imposto sobre a renda não ocorre apenas a partir da existência de riqueza, sendo necessário, antes, que haja a disponibilidade – jurídica ou econômica – da renda ou do provento de qualquer natureza.

Pois bem. De acordo com o Dicionário Aurélio, *aquisição* é o “ato de adquirir, ou seja, de obter, conseguir, passar a ter”. Como se percebe, trata-se de conceito comum. Já quanto ao conceito de disponibilidade, é necessário dizer, antes de mais nada, que em não existindo um

¹ SCHOUERI, Luís Eduardo; MOSQUERA, Roberto Quiroga. Manual da Tributação Direta da Renda. São Paulo: Instituto Brasileiro de Direito Tributário - IBDT, 2020, p. 14-15.

conceito econômico de *disponibilidade*, tem-se aí um conceito meramente jurídico. O problema é que ele não se encontra enunciado em nenhuma lei nem se trata de conceito já previamente estudado pela doutrina e simplesmente aproveitado pelo Código Tributário. O que se tem aí é um conceito que nasceu com o Código, sem qualquer referência anterior no âmbito do Direito.

Conforme disposto no Dicionário Aurélio, disponibilidade é a “*qualidade ou estado do que é disponível*” ou é a “*qualidade dos valores e títulos integrantes do ativo dum comerciante, que podem ser prontamente convertidos em numerário*”, de modo que disponível será aquilo “*de que se pode dispor*” ou o “*que se pode negociar (títulos e mercadorias) e transferir imediatamente para o patrimônio do comprador*”. Dispor é vocábulo que possui diversos significados, dentre eles os de “*empregar, aproveitar, utilizar*” e “*usar livremente, fazer o que se quer*”. Nas palavras de Alcides Jorge Costa²,

“Disponibilidade é a qualidade do que é disponível. Disponível é aquilo de que se pode dispor. Entre as diversas acepções de dispor, as que podem aplicar-se à renda são: empregar, aproveitar, servir-se, utilizar-se, lançar mão de, usar. Assim, quando se fala em aquisição de disponibilidade de renda deve entender-se aquisição de renda que pode ser empregada, aproveitada, utilizada, etc”.

É também como dispõe Mary Elbe Queiroz³:

“O melhor significado para *disponibilidade* é de liberdade necessária à normalidade dos negócios, caracterizando-se como a situação que possibilita ao titular poder dar destinação livre e imediata À renda ou provento percebido, não alcançado a disponibilidade apenas potencial. A disponibilidade poderá ser visualizada sob os aspectos econômico, jurídica e financeiro.”

Para fechar essa linha de raciocínio sobre o conceito jurídico do vocábulo *disponibilidade*, confira-se o que dispõe Hugo de Brito Machado⁴:

“A renda não se confunde com sua disponibilidade. Pode haver renda, mas essa não ser disponível para seu titular. O fato gerador do imposto de que se cuida não é a renda, mas a *aquisição da disponibilidade da renda, ou dos proventos de qualquer natureza*. Assim, não basta, para ser devedor desse imposto, o auferir renda, ou proventos. É preciso que se tenha adquirido a disponibilidade. Não basta ter o direito à renda ou proventos, ainda que se tenha a *ação*, ou mesmo a *execução*, para sua cobrança. Não basta ser credor da renda se esta não está disponível.

A disponibilidade configura-se precisamente pela ausência de quaisquer obstáculos à vontade do titular da renda, ou dos proventos, quanto ao uso ou destinação destes. Se existem obstáculos a serem removidos, ainda que o titular da renda tenha o direito a esta e portanto a ação para havê-la, enquanto não removidos os obstáculos não haverá disponibilidade. Mesmo que o titular da renda tenha título executivo oponível ao devedor, se existe obstáculo à sua vontade não existe disponibilidade.

[...]

² COSTA, Alcides Jorge. Imposto sobre a renda... RDT 40/105.

³ QUEIROZ, Mary Elbe G. Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza: princípios, conceitos, regra-matriz de incidência, mínimo existencial, retenção na fonte, renda transacional, lançamento, apreciações críticas. Barueri: Manole, 2004, p. 72.

⁴ MACHADO, Hugo de Brito. Comentários ao Código Tributário Nacional. Artigos 1º a 95. Vol. I. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2015, p. 418/419.

Considerar necessária a efetiva disponibilidade da renda ou dos proventos, aliás, é uma forma de respeitar-se o princípio da capacidade contributiva. O Imposto sobre a Renda nada mais é do que uma parcela desta que o Estado retira de seu titular. Em outras palavras, o Imposto de Renda nada mais é do que uma parcela da renda que seu titular destina ao Estado em atendimento de seu dever de contribuir para o custeio de suas atividades. Se alguém é titular de renda, mas não tem disponibilidade desta, evidentemente não tem como destinar parte dessa renda ao pagamento do imposto. Não é razoável exigir-se que pague Imposto de Renda se não dispõe dos meios para fazê-lo.”

Como se pode observar, o conceito de disponibilidade remete ao direito de propriedade tal qual enunciado pelo artigo 1.228 do Código Civil⁵, que, no caso, dispõe sobre as prerrogativas do proprietário de usar, gozar e dispor de seus bens. Ao lado do *jus utendi* e do *jus fruendi*, exsurge o *jus abutendi* como a prerrogativa de alienar ou transferir o bem a terceiros, bem assim de dividi-lo ou gravá-lo. Na linguagem corrente, pode-se traduzir o conceito jurídico de *dispor*, tal como o faz o Dicionário Aurélio, pelas expressões *usar livremente* ou *fazer o que se quer*. Por conseguinte, se alguém está impedido de utilizar-se de dinheiro, de que tem aparentemente a posse, como melhor lhe aprouver, de fazer dele o que quiser, esse alguém carece da liberdade própria ao verdadeiro titular de disponibilidade econômica

Com efeito, é de se reconhecer que a *disponibilidade*, tão comum ao conceito de renda, tem sentido vernacular e técnico todo próprio. O fato gerador do imposto sobre a renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, que, aliás, deve ser entendida como fenômeno sempre concreto e que não pode, à mercê de ficção jurídica extravagante, insuplantável, ser deturpada a ponto de se afirmar que, onde não há disponibilidade econômica ou jurídica, entenda-se acontecido o fenômeno. De todo modo, o que deve restar evidente é que se o fato gerador do imposto sobre a renda é a *aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica* de renda ou proventos de qualquer natureza, não será a mera expectativa de ganho futuro ou potencial que ensejará a incidência do referido imposto.

E, aí, considerando que o vocábulo disponibilidade assume todo um sentido técnico-jurídico próprio, cabe-nos, agora, delimitar os conceitos de *disponibilidade econômica* e *disponibilidade jurídica*. É preciso assentar, desde logo, que o Código Tributário Nacional não usou das duas palavras – econômica e jurídica – como termos sinônimos e substituíveis um pelo outro, nem os mencionou como complementares, até porque não aludiu à “disponibilidade econômica e jurídica”, mas, sim, à “disponibilidades econômica ou jurídica”, sendo certo que se tratam de disponibilidades alternativas, de maneira a que uma ou outra possa gerar a incidência do imposto de renda⁶.

É bem verdade que ao se referir à aquisição de *disponibilidade econômica* ou *jurídica* o Código Tributário Nacional quer deixar claro que a renda ou os proventos podem ser os que foram *pagos* ou simplesmente *creditados*. A disponibilidade econômica, pois, decorre do *recebimento* do valor que vem a acrescentar ao patrimônio do contribuinte, enquanto que a disponibilidade jurídica decorre do simples *crédito* desse valor, do qual o contribuinte passa a dispor juridicamente, embora não lhe esteja ainda em mãos. Em outras palavras, entende-se por *disponibilidade econômica* a percepção efetiva da renda ou do provento, enquanto que a *disponibilidade jurídica* diz respeito à aquisição de um título jurídico que confere direito de

⁵ Cf. Lei n. 10.406/2002, Art. 1.228. O proprietário tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa, e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha.

⁶ OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Fundamentos do Imposto de Renda. São Paulo: Quartier Latin, 2008, p. 289.

percepção de um valor definido, o qual poderá ingressar no patrimônio do contribuinte. É como pensa Rubens Gomes de Sousa⁷:

“A disponibilidade ‘econômica’ (...) verifica-se quando o titular do acréscimo patrimonial que configura renda o tem em mãos, já separado de sua fonte produtora e fisicamente disponível: num palavra, é o dinheiro em caixa. Ao passo que a disponibilidade ‘jurídica’ (...) verifica-se quando o titular do acréscimo patrimonial que configura renda, sem o ter ainda em mãos separadamente da sua fonte produtora e fisicamente disponível, entretanto já possui um título jurídico apto a habilitá-lo a obter a disponibilidade econômica.”

É nesse mesmo sentido que entende Hugo de Brito Machado⁸:

Entende-se como disponibilidade econômica a possibilidade de dispor, possibilidade de fato, material, direta, da riqueza. Possibilidade de direito e de fato, que se caracteriza pela posse livre e desembaraçada da riqueza. Configura-se pelo efetivo recebimento da renda ou dos proventos. Como assevera Rubens Gomes de Sousa, na linguagem de todos os autores que tratam do assunto, ‘disponibilidade econômica corresponde a rendimento (ou provento) realizado, isto é, dinheiro em caixa’.

Assim entendida a disponibilidade econômica, como disponibilidade efetiva ou de fato, a configuração do fato gerador do Imposto de Renda não oferece dificuldades. Estas surgem, porém, porque o art. 43 do Código Tributário Nacional refere-se também à disponibilidade jurídica. E tinha de ser assim porque especialmente em relação às pessoas jurídicas a renda se apresenta na forma de lucro, sendo este apurado pelo denominado regime de competência, vale dizer, regime pelo qual o rendimento, como fato econômico, é considerado no momento em que é produzido, e não no momento em que é recebido.

[...]

Em síntese, diz-se que a disponibilidade *econômica* configura-se pelo efetivo recebimento da renda, enquanto a disponibilidade *jurídica* configura-se com o simples crédito do valor correspondente à renda. Seja como for, porém, o fato gerador do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza somente se configura com a *aquisição* da disponibilidade da renda. Não simplesmente com a ocorrência da renda enquanto acréscimo patrimonial. É o que está dito claramente no art. 43 do Código Tributário Nacional. E quando se diz que a *aquisição* da renda configura-se pela *disponibilidade*, resta a questão de saber o que caracteriza a disponibilidade jurídica. A disponibilidade *econômica* ocorre com o *efetivo recebimento*, mas resta a dificuldade em determinar-se o que vem a ser a disponibilidade *jurídica*, que geralmente se considera ocorrida com o crédito, pois leva problema saber o que significa esse crédito. Em outras palavras, a questão consiste em saber como e até que ponto o *crédito* configura uma disponibilidade jurídica.

O *creditamento* é um ato do devedor que, em sua escrituração contábil, escritura o valor devido em conta à disposição do credor. É uma manifestação de vontade do devedor no sentido de satisfazer sua obrigação para com o credor, colocando à disposição deste, *escrituralmente*, o valor do rendimento respectivo. O *crédito* é, pois, como resultado dessa manifestação, a disponibilidade potencial da riqueza auferida, renda ou provento.

Esse crédito pode estar representado por um título que permita a sua transferência a terceiros, vale dizer, sua circulação no mercado, situação na qual se estará mais próximo

⁷ SOUSA, Rubens Gomes de. Pareceres 1 – Imposto de Renda. Resenha Tributária, 1975, p. 248.

⁸ MACHADO, Hugo de Brito. Comentários ao Código Tributário Nacional. Artigos 1º a 95. Vol. I. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2015, p. 418/422.

da ideia de disponibilidade econômica, ou disponibilidade de fato. Mesmo assim, porém, tem-se de admitir a hipótese de inadimplemento por parte do devedor que, com ou sem título viabilizando a circulação do crédito, não efetua o pagamento do valor correspondente na forma e no prazo estabelecidos, criando, assim, um conflito que atinge o próprio conceito de disponibilidade.”

Em obra especializada sobre o imposto de renda e que apresenta como foco principal a delimitação dos conceitos jurídicos de *disponibilidade econômica e jurídica*, Gisele Lemke⁹ vai dizer que a renda disponível economicamente equivale a toda riqueza nova, consubstanciada em bens ou em dinheiro, livre e usualmente negociada no mercado, enquanto que a *disponibilidade jurídica* é, em síntese, a disponibilidade econômica presumida por força de lei. Confira-se:

“Quanto ao termo ‘disponibilidade’, verifica-se que sua acepção comum é de qualidade do que se pode negociar e transferir imediatamente para o patrimônio do comprador. Não pode esse vocábulo ser utilizado no sentido de título e valores que podem ser *imediatamente* convertidos em dinheiro, pois esse, como visto, é o conceito de disponibilidade financeira. É justamente essa a diferença entre o que é economicamente disponível e o que é financeiramente disponível. Para o primeiro conceito, basta que se tenha riqueza passível de conversão em dinheiro. Para o segundo, é preciso que a riqueza seja passível de imediata conversão em dinheiro.

Portanto, renda disponível economicamente seria toda a riqueza nova, em bens ou em dinheiro, livre e usualmente negociada no mercado. Isso costuma acontecer no que se refere à riqueza consubstanciada em direitos de propriedade.

[...]

A interpretação da locução ‘disponibilidade jurídica’ é matéria complexa, de vez que não há um único significado jurídico para tal expressão, mas vários, pondo-se o problema de se saber qual a melhor interpretação.

[...]

A interpretação que se tem por mais satisfatória para a expressão ‘disponibilidade jurídica’ é a de Bulhões Pedreira, ora apresentada, no sentido de que a disponibilidade jurídica é a disponibilidade econômica presumida por força de lei. A esse resultado não se pode chegar, evidentemente, através de uma interpretação meramente gramatical ou lógico-sistemática. É preciso fazer uso também dos métodos histórico-sociológico e axiológico (ou teleológico), os quais, nesse caso, se confundem um pouco.

Assim, pode-se ler em Bulhões Pedreira (...) que a expressão em tela surgiu para possibilitar a tributação pelo IR sobre rendimentos ainda não recebidos em moeda, mas que estavam à disposição do contribuinte, como era o caso dos juros creditados em contas correntes bancárias ou dos lucros creditados aos sócios. Vale dizer, para tributar renda cuja percepção em moeda pelo contribuinte podia ser seguramente presumida, por depender essa percepção, basicamente, de ato do próprio contribuinte.”

Portanto, enquanto a disponibilidade econômica corresponde ao rendimento realizado, a disponibilidade jurídica corresponde ao rendimento (ou provento) adquirido, isto é, ao qual o beneficiário tem título jurídico que lhe permite obter a respectiva realização em dinheiro.

⁹ LEMKE, Gisele. Imposto de renda: os conceitos de renda e de disponibilidade econômica e jurídica. São Paulo: Dialética, 1998, p. 110/115.

Fixadas essas premissas iniciais, é de se reconhecer que a apuração de omissão de rendimentos aqui discutida restou fundamentada, dentre outros, nos artigos 1º a 3º da Lei n. 7.713/88 e 1º a 3º da Lei n. 8.134/90 a seguir reproduzidos:

“Lei n. 7.713/1998

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

[...]

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

[...]

Lei n. 8.134/1990

Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.

Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.

Art. 3º O Imposto de Renda na Fonte, de que tratam os arts. 7º e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, incidirá sobre os valores efetivamente pagos no mês.” (grifei).

Como se pode notar, a legislação é clara ao prescrever que os rendimentos são constituídos de todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, sendo que a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para que o imposto incida, que o contribuinte tenha se beneficiado por qualquer forma e qualquer título.

A rigor, registre-se que a autoridade lançadora também entendeu por lavrar o respectivo Auto de Infração com fundamento no artigo 43 do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, vigente à época dos fatos aqui discutidos¹⁰, o qual dispunha que os rendimentos

¹⁰ A propósito, confira-se que o artigo 144 do Código Tributário Nacional dispõe 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".

provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens percebidos seriam tributáveis pelo imposto de renda. A título de complementação, verifique-se que a retenção do imposto apenas será dispensada na hipótese em que o beneficiário declara à instituição financeira responsável pelo pagamento que os rendimentos recebidos são isentos e/ou não tributáveis¹¹, o que não ocorreu no caso concreto.

De toda sorte, observe-se que o fato gerador do imposto sobre a renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, que, a rigor, deve ser entendida como fenômeno sempre concreto, de modo que a mera expectativa de ganho futuro ou potencial não ensejará a incidência do referido imposto. Quer dizer, a incidência do imposto sobre a renda não ocorre apenas a partir da existência de riqueza, sendo necessário, antes, que haja a disponibilidade – jurídica ou econômica – da renda do provento de qualquer natureza

Dando continuidade ao entendimento exposto, é de se reconhecer que o artigo 12 da Lei nº 7.713/1988 dispunha claramente que os rendimentos recebidos acumuladamente deveriam ser tributados no mês do recebimento ou do crédito, de acordo com o regime de caixa e não com base no regime de competência. É ver-se:

“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.”

Aliás, foi nesse sentido que a autoridade julgadora de 1ª instância acabou se manifestando, conforme se observa dos trechos abaixo reproduzidos:

“No ano-calendário 2009, a forma de tributação desses rendimentos era disciplinada pelo art. 12 da Lei nº 7.713, de 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.”

Ocorre que ao apreciar o Recurso Especial nº 1.118.429/SP, julgado sob a sistemática do artigo 543-C do CPC/1973, o Superior Tribunal de Justiça – STJ acabou decidindo que o Imposto de Renda incidente sobre as verbas pagas acumuladamente deve ser calculado de acordo com as tabelas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido recebidos, conforme se verifica da ementa transcrita abaixo:

“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

¹¹ É nesse sentido que dispõe o artigo 25, § 1º da Instrução Normativa RFB nº 1.500/2014.

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.

(REsp 1118429/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 24/03/2010, DJe 14/05/2010).” (grifei).

A rigor, o STJ acabou decidindo por fixar a tese do Tema Repetitivo nº 351 nos seguintes termos: *“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”*.

Além do mais, destaque-se, por oportuno, e de modo não menos importante, que o Plenário do Supremo Tribunal, ao apreciar o Tema nº 368 com repercussão geral reconhecida, julgou o *leading case* consubstanciado no Recurso Extraordinário nº 614.406/RS sob a sistemática do artigo 543-B do CPC/1973 e acabou fixando a tese de que *“o Imposto de Renda incidente sobre verbas recebidas acumuladamente deve observar o regime de competência, aplicável a alíquota correspondente ao valor recebido mês a mês, e não a relativa ao total satisfeito de uma única vez”*. Quer dizer, o Supremo Tribunal Federal fixou o entendimento no sentido de que *“a percepção cumulativa de valores há de ser considerada, para efeito de fixação de alíquotas, presentes, individualmente, os exercícios envolvidos”*.

Com efeito, é de se notar que os entendimentos fixados pelo Superior Tribunal de Justiça e pelo Supremo Tribunal Federal no sentido de que o Imposto de Renda incidente sobre verbas recebidas acumuladamente deve observar o regime de competência e que o imposto aí deve ser calculado com base nas tabelas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido recebidos devem ser aqui reproduzidos por força do artigo 62, § 2º do Regimento Interno do CARF – RICARF, aprovado pela MF nº 343, de 09 junho de 2015. Confira-se:

“Portaria MF n. 343, de 09 de junho de 2015

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

[...]

§ 2º 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 no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)”

Tanto é que a jurisprudência deste Tribunal Administrativo é uníssona no sentido de considerar que o Imposto de Renda incidente sobre verbas recebidas acumuladamente deve observar o regime de competência, de acordo com o que restou decidido nos autos do REsp nº 1.118.429/SP e RE nº 614.406/RS, conforme se verifica das ementas transcritas abaixo:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2009

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. PERÍODO. DECISÃO DO STF DE INCONSTITUCIONALIDADE SEM REDUÇÃO DE TEXTO DO ART. 12 DA LEI 7.713/88 COM REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA. REPRODUÇÕES OBRIGATÓRIAS PELO CARF.

Conforme decidido pelo STF através da sistemática estabelecida pelo art. 543-B do CPC no âmbito do RE 614.406/RS, o IRPF sobre os rendimentos recebidos acumuladamente deve ser calculado utilizando-se as tabelas e alíquotas do imposto vigentes a cada mês de referência (regime de competência).

(Processo nº 15465.004153/201016. Acórdão nº 2301-005.000. Conselheiro Relator Alexandre Evaristo Pinto. Sessão de 06.04.2017. Acórdão publicado em 25.09.2017).

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

Exercício: 2014

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

Relativamente ao ano calendário de 2014, os rendimentos recebidos acumuladamente pagos por entidade de previdência complementar não estavam enquadrados na sistemática de tributação exclusiva na fonte, em separado dos demais rendimentos.

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF).

O Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do RE nº 614.406/RS, em sede de repercussão geral, e com aplicação obrigatória no âmbito do CARF, conforme dispõe o art. 62, § 2º do RICARF, entendeu que a sistemática de cálculo do imposto de renda sobre os rendimentos recebidos acumuladamente deveria levar em consideração o regime de competência para o cálculo mensal do imposto sobre a renda devido pela pessoa física, com a utilização das tabelas progressivas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos e não pelo montante global pago.

(Processo nº 10845.723656/2018-53. Acórdão nº 2401-006.622. Conselheiro(a) Relator(a) Andréa Viana Arrais Egypto. Sessão de 04.06.2019. Acórdão publicado em 09.07.2019).

Com efeito, ainda que a apuração do Imposto sobre a Renda eventualmente incidente sobre os rendimentos recebidos acumuladamente decorrentes de ação judicial deva ser calculada de acordo com as tabelas e alíquotas vigentes à época em que os rendimentos deveriam ter sido efetivamente recebidos, observando-se aí a renda auferida mês a mês com base no regime de competência, o fato é que o contribuinte não colacionou aos autos quaisquer elementos suficientes visando demonstrar que os rendimentos foram recebidos em tais ou quais competências, quando, no caso, poderia fazê-lo a partir da apresentação do(s) comprovante(s) de recebimento(s) e por meio da apresentação de alvará do levantamento dos rendimentos.

De todo modo, não há como apurarmos, com precisão, os valores dos levantamentos e as respectivas alíquotas aplicáveis no tempo, já que o recorrente não trouxe aos autos tais informações e comprovações, sendo que, na verdade, tais elementos é que permitiriam que a apuração do imposto devido pudesse ser realizada com base no regime de competência nos termos do que restou fixado pelo Superior Tribunal de Justiça nos autos do Recurso Especial nº 1.118.429/SP.

Das alegações a respeito da ilegalidade e inconstitucionalidade da multa e da aplicação da Súmula CARF nº 2

Nesse ponto, destaque-se, de plano, que o recorrente defende a tese de que a multa aplica no caso foi qualificada, sendo que, no seu entendimento, a autoridade fiscal não havia comprovado a ocorrência da sonegação, do conluio ou da fraude e sequer havia mencionada as razões pelas quais estaria por aplicá-la, de modo que a multa se mostra um tanto descabida e exacerbada.

É importante consignar, em primeiro lugar, que a multa de ofício foi aplicada no percentual de 75% com base no artigo 44, inciso I e § 3º da Lei nº 9.430/96, com alterações introduzidas pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/07 e, portanto, não há que se falar na aplicação de multa qualificada de 150% e na falta de comprovação da fraude, conluio ou sonegação. Ao menos aparentemente, o recorrente confundiu-se com os institutos da multa de ofício e multa qualificada, porque, de fato, a multa aplicada *in casu* não foi qualificada no percentual de 150%, o que significa dizer, portanto, que a tese do recorrente nesse ponto deve ser de todo rechaçada.

Em segundo plano, toda multa exerce a função de apenar o sujeito a ela submetido tendo em vista o ilícito praticado. É na pessoa do infrator que recai a multa, isto é, naquele a quem incumbia o dever legal de adotar determinada conduta e que, tendo deixado de fazê-lo, deve sujeitar-se à sanção cominada pela lei.

Por essa razão, é de se reconhecer que a multa aqui analisada foi aplicada corretamente com fundamento no artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430/96, o qual, aliás, encontra-se válido e vigente, restando-se concluir, portanto, que a autoridade fiscal agiu em consonância com o ordenamento jurídico pátrio, ainda mais quando se sabe que lhe é defeso emitir qualquer juízo sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivos legais ou infralegais até então vigentes e, sob tal justificativa, afastá-los da aplicação ao caso concreto, uma vez que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória nos termos do artigo 142, *caput* e parágrafo único do Código Tributário Nacional

E ainda que assim não fosse, note-se que a alegação do caráter confiscatório da multa fundamenta-se no artigo 150, inciso IV da Constituição Federal e tem por escopo a inconstitucionalidade ou ilegalidade da medida, sendo que o próprio Decreto n. 70.235/72 veda que os órgãos de julgamento administrativo fiscal possam afastar aplicação ou deixem de observar lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade. Confira-se:

“Decreto n. 70.235/72

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

Em consonância com o artigo 26-A do Decreto n. 70.235/72, o artigo 62 do Regimento Interno - RICARF, aprovado pela Portaria MF n. 343 de junho de 2015, também prescreve que é vedado aos membros do CARF afastar ou deixar de observar quaisquer disposições contidas em Lei ou Decreto:

“PORTARIA MF Nº 343, DE 09 DE JUNHO DE 2015.

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

A Súmula CARF n. 2 também dispõe que este Tribunal não tem competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Veja-se:

“Súmula CARF nº2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

De todo modo, o que deve restar claro é que este Tribunal não tem competência para analisar alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis, tratados e decretos por expressa vedação constante dos artigos 26-A do Decreto nº 70.235/72, 62 do RICARF e Súmula CARF nº 2º, diferentemente do que leva a crer a recorrente.

Portanto, tendo em vista que a fiscalização agiu em consonância com a legislação de regência e que, por outro lado, não cabe a este E. CARF se pronunciar sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade de normas tributárias que se encontram válidas e vigentes, reafirmo que a multa foi aplicada corretamente com fundamento no artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430/96 e, portanto, não pode ser afastada tal como pretende o recorrente.

Da atualização dos juros com base na Taxa Selic e da aplicação da Súmula CARF nº 4

Em relação a alegação de que os juros não podem ser calculados com base na Taxa Selic, tem-se que o artigo 84, inciso I e § 1º da Lei n. 8.981/1995, combinado com o artigo 13 da Lei n. 9.065/1995 e artigo 61, § 3º da Lei n. 9.430/96 preceituam que sobre os créditos tributários da União formalizados em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1995 e que não são pagos até a data do vencimento serão acrescidos juros de mora calculados com base na variação da Taxa referencial do *Sistema Especial de Liquidação e Custódia* – SELIC para títulos federais, acumulada, mensalmente, a partir do primeiro dia do mês subsequente. Confira-se:

“Lei n. 8.981, de 20 de janeiro de 1995

Art. 84. Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:

I - juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna;

[...]

§ 1º Os juros de mora incidirão a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento, e a multa de mora, a partir do primeiro dia após o vencimento do débito.

Lei n. 9.065, de 20 de junho de 1995

Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Lei n. 9.430, de 27 de dezembro de 1997

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

[...]

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

Aliás, é nesse sentido que dispõe a Súmula Vinculante CARF n. 4, cuja redação transcrevo abaixo:

“Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).”

Considerando que os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Receita Federal do Brasil – RFB devem ser calculados com base na Taxa SELIC, entendo que a linha de defesa tal qual levantada pela recorrente no tópico relativo à *capitalização e ilegalidade dos juros cobrados* não deve ser acolhida.

Conclusão

Por todas essas razões e por tudo que consta nos autos, conheço do presente Recurso Voluntário e entendo por negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega