



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

Processo n° 11065.725280/2012-76
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-006.874 – 2ª Turma
Sessão de 22 de maio de 2018
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PAULO TEIXEIRA MOUSQUER

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2011

RECURSO ESPECIAL. ART. 67 DO RICARF. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA.

Deve ser conhecido o Recurso Especial da Divergência quando restar comprovado que, em face de situações equivalentes, a legislação de regência foi aplicada de forma divergente, por diferentes colegiados.

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. AUTUAÇÃO PELO REGIME DE CAIXA. RECÁLCULO PARA APLICAÇÃO DO REGIME DE COMPETÊNCIA. POSSIBILIDADE.

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, com retorno dos autos ao colegiado de origem, para apreciação das demais questões do recurso voluntário, vencidas as conselheiras Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (relatora), Patrícia da Silva e Ana Paula Fernandes, que lhe negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Redatora Designada e Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

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 e Maria Helena Cotta Cardozo.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Fazenda Nacional contra acórdão que deu provimento ao recurso voluntário do contribuinte para determinar o cancelamento 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: 2011

*IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE.
FORMA DE TRIBUTAÇÃO. JULGAMENTO DO STF EM
REPERCUSSÃO GERAL.*

Nos casos de rendimentos recebidos acumuladamente, deve o imposto de renda ser calculado de acordo com as tabelas e alíquotas vigentes à época em deveriam ter sido pagos, sob pena de violação dos princípios da isonomia e da capacidade contributiva, consoante assentado pelo STF no julgamento do RE nº 614.406 realizado sob o rito do art. 543B do CPC, não prosperando, assim, lançamento constituído em desacordo com tal entendimento.

Inconformado com a decisão, a Fazenda Nacional apresentou o presente recurso. A recorrente requer a aplicação ao caso do entendimento externado no acórdão paradigma o qual encaminhou pela manutenção do auto de infração, apenas determinando a retificação do montante do crédito tributário com a aplicação das tabelas progressiva vigentes na época da aquisição dos rendimentos - regime de competência.

Intimado o contribuinte apresentou contrarrazões pugnando pelo não conhecimento do recurso e no mérito pelo seu não provimento. De forma resumida arguiu o recorrido que a o direito de a Fazenda Nacional pleitear a manutenção do lançamento com o recálculo do valor apurado estaria precluso uma vez que tal tese foi expressamente afastada pela Delegacia de Julgamento quando da análise da peça de impugnação. Afirma que há uma verdadeira desorientação da recorrente sendo incompreensível seus argumentos. Defende que quando da apresentação da respectiva declaração do imposto, considerando que as verbas acumuladas foram recebidas em abril/2010, usou da prerrogativa constante do §7º do art. 12-A

da Lei nº 7.713/88, direito que não pode ser afastado pela IN 1.127/11, a qual fixou data diversa da lei.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Da delimitação da lide:

Inicialmente, diante do teor da peça de contrarrazões, se faz importante expor que este Colegiado não tem competência para se manifestar sobre o pedido de restituição elaborado pelo contribuinte. Primeiro porque não se trata de matéria que foi objeto de recurso especial e, portanto, não preenche as exigências formais do art. 67 do RICARF, e segundo porque trata-se de tema expressamente enfrentado pela Delegacia de Julgamento que assim entendeu: *"Quanto ao pedido de restituição formulado ao final da impugnação, refiro que o mesmo deverá ser formulado à Delegacia da Receita Federal em Novo Hamburgo a qual, de acordo com Regimento Interno da Receita Federal do Brasil, é o órgão competente para apreciar pedido desta espécie."*

Contra esse entendimento o contribuinte não fez qualquer contraponto no seu Recurso Voluntário, razão pela qual deve-se concluir pelo trânsito em julgado da matéria.

Do Conhecimento:

Antes de analisarmos o mérito, pertinente também tecer algumas considerações acerca do conhecimento do recurso.

Conforme exposto no relatório, por meio do Recurso Especial a Fazenda Nacional devolve a este Colegiado a discussão acerca do critério utilizado para o cálculo do IRPF incidente sobre rendimento recebidos acumuladamente, mais especificamente sobre a possibilidade de retificação de lançamento que na origem utilizou-se do critério de caixa para o cálculo do imposto. Discute-se sobre a possibilidade ou não do órgão julgador refazer o lançamento na tentativa de corrigir o equívoco perpetrado pela autoridade lançadora.

Afirma o Recorrido que a discussão devolvida pela Fazenda Nacional estaria preclusa, pois já havia sido negada pela Delegacia de Julgamento quanto da análise da impugnação.

Quanto a este ponto devemos destacar que não há que se falar em preclusão em relação aos argumentos da Fazenda Nacional, isso porque - salvo casos que configuram hipóteses de interposição de embargos de declaração - sua primeira oportunidade de se manifestar no processo administrativo fiscal se dá com a apresentação do Recurso Especial

para contrapor os fundamentos de acórdão que lhe seja desfavorável. Não há qualquer previsão normativa no sentido de a Fazenda Nacional, quanto parte do processo administrativo, se vincular às razões de decidir do órgão julgador de primeira instância.

É importante destacar que o recurso é baseado no art. 67, do Regimento Interno (RICARF), o qual define que caberá Recurso Especial de decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais. Portanto, trata-se de recurso com cognição restrita, não podendo a CSRF ser entendida como uma terceira instância, ela é instância especial, responsável pela pacificação de conflitos interpretativos e, conseqüentemente, pela garantia da segurança jurídica.

Assim, para caracterização de divergência interpretativa exige-se como requisito formal que os acórdãos recorrido e aqueles indicados como paradigmas sejam suficientemente semelhantes para permitir o 'teste de aderência', ou seja, deve ser possível avaliar que o entendimento fixado pelo Colegiado paradigmático seja perfeitamente aplicável ao caso sob análise, assegurando assim o provimento do recurso interposto. E no presente caso entendo que este requisito foi cumprido.

Diante de todo o exposto, conheço do recurso interposto pela Fazenda Nacional.

Do mérito:

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 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.

Diante de todo o exposto, nego provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

Voto Vencedor

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Redatora Designada

Discordo do voto da Ilustre Relatora, no que tange ao mérito do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

O apelo visa rediscutir a **manutenção do lançamento relativo a omissão de rendimentos recebidos acumuladamente, determinando-se tão somente o recálculo do Imposto de Renda com base nas tabelas progressivas da época em que os rendimentos deveriam ter sido pagos. No acórdão recorrido, entendeu-se pelo cancelamento da exigência.**

A matéria não é nova neste Colegiado e já foi objeto de inúmeros julgamentos, com provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional. Dentre esses julgados, destaca-se o Acórdão nº 9202-006.000, de 27/09/2017, da lavra do Ilustre Conselheiro Heitor de Souza Lima Júnior, cujos fundamentos ora adoto e colaciono como minhas razões de decidir:

"Sem dúvida, reconhece-se aqui, em linha com o recorrido, que a matéria sob litígio foi objeto de análise recente pelo STF, no âmbito do RE 614.406/RS, objeto de trânsito em julgado em 11/12/2014, feito que teve sua repercussão geral previamente reconhecida (em 20 de outubro de 2010), obedecida assim a sistemática prevista no art. 543-B do Código de Processo Civil vigente. Obrigatória, assim, a observância, por parte dos Conselheiros deste CARF dos ditames do Acórdão prolatado por aquela Suprema Corte em 23/10/2014, a partir de previsão regimental contida no art. 62, §2º. do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº. 343, de 09 de junho de 2015.

Reportando-me a este último julgado vinculante, noto, porém, que, ali, se acordou, por maioria de votos, em manter a decisão de piso do TRF4 acerca da inconstitucionalidade do art. 12 da Lei no. 7.713, de 1988, devendo ocorrer, na forma ali determinada, a 'incidência mensal para o cálculo do imposto de renda correspondente à tabela progressiva vigente no período mensal em que apurado o rendimento percebido a menor regime de competência (...)', afastando-se assim o regime de caixa.

Todavia, de se ressaltar aqui também que em nenhum momento se cogita, no Acórdão, de eventual cancelamento integral de lançamentos cuja apuração do imposto devido tenha sido feita obedecendo o art. 12 da referida Lei no. 7.713, de 1988, note-se, diploma plenamente vigente na época em que efetuado o lançamento sob análise, o qual, ainda, em meu entendimento, guarda, assim, plena observância ao disposto no art. 142 do

Código Tributário Nacional, não se estando destarte, diante de utilização de critério jurídico equivocado ou vício material no lançamento efetuado.

A propósito, de se notar que os dispositivos legais que embasaram o lançamento, constantes de efl. 38, 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 concreto.

Deflui daquela decisão da Suprema Corte, em meu entendimento, inclusive, o pleno reconhecimento do surgimento da obrigação tributária que aqui se discute, ainda que em montante diverso daquele apurado quando do lançamento, o qual, repita-se, obedeceu os estritos ditames da legalidade à época da ação fiscal realizada. Da leitura do inteiro teor do decisum do STF, é notório que, ainda que se tenha rejeitado o surgimento da obrigação tributária somente no momento do recebimento financeiro pela pessoa física, o que a faria mais gravosa, entende-se, ali, inequivocamente, que se mantém incólume a obrigação tributária oriunda do recebimento dos valores acumulados pelo contribuinte pessoa física, mas agora a ser calculada em momento pretérito, quando o contribuinte fez jus à percepção dos rendimentos, de forma, assim, a restarem respeitados os princípios da capacidade contributiva e isonomia.

Assim, com a devida vênia ao posicionamento esposado por alguns membros deste Conselho, entendo que, a esta altura, ao se defender a exoneração integral do lançamento, se estaria, inclusive, a contrariar as razões de decidir que embasam o decisum vinculante, no qual, reitero, em nenhum momento, note-se, se cogita da inexistência da obrigação tributária/incidência do Imposto sobre a Renda decorrente da percepção de rendimentos tributáveis de forma acumulada.

Se, por um lado, manter-se a tributação na forma do referido art. 12 da Lei no. 7.713, de 1988, conforme decidido de forma definitiva pelo STF, violaria a isonomia no que tange aos que receberam as verbas devidas 'em dia' e ali recolheram os tributos devidos, exonerar o lançamento por completo a esta altura significaria estabelecer tratamento anti-isonômico (também em relação aos que também receberam em dia e recolheram devidamente seus impostos), mas em favor daqueles que foram autuados e nada recolheram ou recolheram valores muito inferiores aos devidos, o que deve, em meu entendimento, também se rechaçar.

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

Assim, não há que se falar em impossibilidade de recálculo do montante devido pelo Contribuinte pelo regime de competência, de sorte que o Recurso Especial da Fazenda Nacional deve ser provido.

Em sede de Contrarrazões, o Contribuinte alega que o entendimento aplicado pela Fiscalização e pela decisão de Primeira Instância, no sentido da adoção do regime de caixa, não se coadunaria com o pedido contido no Recurso Especial da Procuradoria, que pugna pela aplicação do regime de competência.

Em face de tal alegação, esclareça-se que, ao tempo da autuação, em 2012, e da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ), em 27/03/2013, não havia transitado em julgado o RE 614.406/RS, que deu fundamento à aplicação do regime de competência. Com efeito, o trânsito em julgado do citado RE ocorreu apenas em 11/12/2014. Até então, conforme bem esclareceu o voto proferido pelo Ilustre Conselheiro Heitor de Souza Lima Júnior, acima colacionado, a Fiscalização e o Julgador de Primeira Instância estavam vinculados à legislação então vigente, da qual o citado RE ainda não poderia fazer parte, eis que pendente de decisão definitiva, o que somente ocorreu, repita-se, em dezembro de 2014. Destarte, não há que se falar em falta de transparência ou de cerceamento de direito de defesa, o que, aliás, sequer foi cogitado no acórdão recorrido, que assim registrou, às fls. 08 do respectivo voto condutor:

"Deve ser registrado não ser o caso de se cogitar de nulidade, ao menos nos termos regradados pelo art. 59 do Decreto nº 70.235/72, visto ter sido o lançamento realizado por autoridade competente, com o devido respeito ao direito de defesa."

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento, determinando o retorno do processo ao colegiado de origem, para apreciação das demais questões constantes do Recurso Voluntário, não abordadas no acórdão recorrido em virtude da desconstituição do lançamento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo