



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

Processo nº 11073.000080/2006-60
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-002.957 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de janeiro de 2015
Matéria Rendimentos recebidos acumuladamente
Recorrente MARIO SCHWINGEL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2005

RRA - APLICAÇÃO DE ALÍQUOTAS VIGENTES A ÉPOCA EM QUE OS VALORES DEVERIAM TER SIDO ADIMPLIDOS - NECESSIDADE - STF - RE 614.406/RS - ART. 62-A DO REGIMENTO INTERNO DO CARF - APLICAÇÃO. O RE 614.406/RS, julgado sob o rito do art. 543-B do CPC, consolidou o entendimento de que a aplicação irrestrita do regime previsto na norma do art. 12 da Lei nº 7.713/88 implica em tratamento desigual aos contribuintes. Assim, ainda que seja aplicado o regime de caixa aos rendimentos recebidos acumuladamente pelas pessoas físicas, o dimensionamento da obrigação tributária deve observar o critério quantitativo (base de cálculo e alíquota) dos anos-calendários em que os valores deveriam ter sido recebidos, sob pena de violação aos princípios constitucionais da isonomia, da capacidade contributiva e da proporcionalidade. O art. 62-A do Regimento Interno do CARF torna compulsória a aplicação deste entendimento.

LANÇAMENTO AMPARADO NO ART. 12 DA LEI Nº 7.713/88 - NULIDADE ALTERAÇÃO DOS CRITÉRIOS JURÍDICOS - IMPOSSIBILIDADE. O lançamento amparado na interpretação jurídica do art. 12 da Lei nº 7.713/88, fulminado pelo STF deve ser considerado nulo. Não compete ao CARF refazer o lançamento, substituindo a administração na eleição do fundamento jurídico, alíquota e base de cálculo aplicáveis. A necessidade de substituição desses elementos implica cabalmente na invalidade do lançamento.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Marco Aurélio de Oliveira Barbosa e Antonio Lopo Martinez, que proviam parcialmente recurso.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Rafael Pandolfo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Lopo Martinez (Presidente), Maria Anselma Coscrato Do Santos (Suplente convocada), Jimir Doniak Junior (Suplente convocado), Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Dayse Fernandes Leite (Suplente convocada) e Rafael Pandolfo. Ausentes, justificadamente, os Conselheiro Pedro Anan Junior e Fabio Brun Goldsmidch.

Relatório

1. Notificação de lançamento

O recorrente foi notificado em 28/09/06 acerca da Notificação de Lançamento na qual foi constatada omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas apurada na revisão de sua Declaração de Ajuste Anual. Os rendimentos omitidos atingem a quantia de R\$ 109.285,36. Com base na omissão, foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 12.079,68.

A omissão teria sido constada por terem sido declarados pelas fontes pagadores (INSS, Prefeitura Municipal de Crissiumal e Estado do Rio Grande do Sul) rendimentos no montante de R\$ 109.285,36, tendo sido recolhidos R\$ 17.092,31 a título de Imposto de Renda Retido na Fonte. O contribuinte, entretanto, declarou em um primeiro momento apenas os rendimentos recebidos do Estado do Rio Grande do Sul, por ser professor aposentado, restando omitidos os rendimentos recebidos do INSS e o valor pago em decorrência de ação judicial pela Prefeitura de Crissiumal.

Em declaração retificadora, entregue em 02/01/06, modificou os valores recebidos e alocou todos sob a rubrica de Rendimentos Isentos e Não Tributáveis, lançando sua aposentadoria sob o código de “Pensão, proventos de aposentadoria ou reforma por moléstia grave ou aposentadoria ou reforma por acidente em serviço”, junto aos rendimentos que recebeu do INSS sem natureza declarada, e os rendimentos recebidos da prefeitura municipal como “INDENIZAÇÃO”.

2. Impugnação

Indignado com a notificação, o contribuinte apresentou, tempestivamente, impugnação (fls. 01-04) esgrimindo os seguintes argumentos:

- a) que já que pagou o tributo, vez que este foi retido na fonte;
- b) que a verba recebida do município de Crissiumal é indenizatória, não cabendo a tributação sobre esta, conforme decisão favorável do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul em resposta a uma consulta da Câmara de Vereadores do Município (decisão não juntada ao processo);
- c) que a verba foi paga pela Prefeitura em 2005, constando na Declaração deste ano;
- d) que enquanto exercia o cargo de Prefeito, a Lei Orgânica Municipal vetava a percepção de salários ou subsídios, ou seja, apenas era paga Verba Indenizatória em relação aos gastos do cargo. A verba é acumulada de trinta e quatro meses, ou seja, se fosse percebida à época, não seria devido imposto;

- e) cobrar imposto sobre estas verbas seria legalizar os ilícitos praticados pela Administração Pública e condenados pelo Tribunal de Justiça do Estado;
- f) que do valor recebido na ação, R\$ 10.953,15 são referentes a horários advocatícios;
- g) pede, ainda, que seja devolvido o que tem direito a restituir.

Em anexo à impugnação foram juntados:

- a) comprovante de rendimentos pagos e de retenção de imposto de renda na fonte do Estado do Rio Grande do Sul, recebidos a título de aposentadoria (fl. 09) e dos valores recebidos da Prefeitura Municipal de Crissiumal (fl. 10);
- b) cópia da homologação do acordo entre o contribuinte e a Prefeitura de Crissiumal (fls. 11-13);
- c) cópia da concessão de AJG na ação que culminou no acordo supracitado;
- d) cópias de atestados médicos demonstrando a situação frágil de saúde de sua família.

3. Acórdão de Impugnação

Recebida e conhecida a impugnação, por atender a todos os requisitos de admissibilidade, foi a mesma julgada improcedente (fls. 55-61), sendo mantido integralmente o lançamento, sob os seguintes argumentos:

- a) o contribuinte, em primeiro momento, havia declarado os rendimentos percebidos a título de Aposentadoria do Estado do Rio Grande do Sul, mas em declaração retificou a DIRPF zerando seus rendimentos tributáveis;
- b) somente pensões/aposentadorias pagas pela Previdência Social aos maiores de 65 anos, até o limite de R\$ 1.058,00 por mês não entram no cálculo de rendimentos tributáveis, nos termos do inciso XXXIV do art. 39 do RIR/99;
- c) embora o contribuinte alegue que tais verbais possuem natureza indenizatória, não somente inexistente referência a isto no acordo judicial, bem como é disposto pelo juiz que deve ser retido Imposto de Renda, o que significa dizer que os valores foram entendidos como tributáveis;
- d) a jurisprudência administrativa e judicial só vincula a Administração Pública quando a lide é relativa às partes do processo administrativo, ou se proferida pelo STF em sede de controle de constitucionalidade;
- e) os honorários advocatícios só podem ser deduzidos da base de cálculo do tributo quando comprovado que os mesmos foram custos para a obtenção do rendimento através de ação judicial, o que não ocorreu no caso, pois os honorários foram pagos pela parte ré à parte dos valores recebidos pelo contribuinte;

- f) embora tristes, os fatos de doença na família do contribuinte não são passíveis de análise pelo órgão administrativo, pois lhe falta competência para julgamento de tais matérias.

4. Recurso Voluntário

Não satisfeito com o resultado do acórdão de impugnação, o contribuinte interpôs, tempestivamente, recurso voluntário, apresentando os seguintes argumentos:

- a) sobre os rendimentos provenientes da Prefeitura de Crissiumal não incide imposto de renda, uma vez que são verbas indenizatórias. Sendo assim, não ocorreu omissão de rendimentos, nem mesmo sonegação, mas tão somente omissão de recolhimento, não havendo prejuízo ao Fisco pelo erro do contribuinte, não devendo, logo, este ser punido por mero erro de preenchimento;
- b) o Fisco utilizou-se de prática ilegal, a saber: compensação de imposto a restituir do último ano com o débito ainda não devidamente constituído do ano-calendário discutido neste processo administrativo;
- c) a multa é confiscatória;
- d) a Lei Orgânica do Município de Crissiumal prevê que o vice-prefeito receberá até 40% de sua remuneração fixada como verba de representação. Tais verbas não constituem fato gerador do imposto de renda, pois não são acréscimo patrimonial, nem produto do capital ou da renda, havendo, inclusive, jurisprudência do STJ apontando neste sentido;
- e) o STJ possui entendimento de que erro que não gera prejuízo aos cofres públicos, não é passível de punição por meio de multa, quanto mais nessa proporção.

Nenhuma nova prova foi juntada ao processo.

5. Resolução

Em 07/02/12, esta Turma, na Resolução nº 2202-00.154 (fls. 112-117) determinou o sobrestamento do feito, com base no § 1º do art. 62-A da Portaria MF nº 256, tendo em vista que o recurso tratava-se da tributação de rendimento recebidos acumuladamente, matéria que se encontrava sob julgamento no STF, em sede de Recurso Extraordinário que tramita em regime de repercussão geral.

Voto

Conselheiro Rafael Pandolfo

1. Aplicação do art. 62-A do Regimento Interno do CARF

1.1 Esclarecimentos iniciais

O presente processo teve seu julgamento sobrestado devido ao disposto no § 1º do art. 62-A do Regimento Interno deste Conselho:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

Isso porque a constitucionalidade da utilização do art. 12 da Lei nº 7.713/88 para a cobrança do IRPF incidente sobre rendimentos recebidos de forma acumulada – *através da aplicação da alíquota vigente no momento do pagamento sobre o total recebido* – teve sua repercussão geral admitida pelo STF no âmbito do RE nº 614.406/RS.

O Recurso Extraordinário acima referido teve seu julgamento encerrado em 09/12/14, através de decisão que negou provimento ao Recurso da União, cancelando o acórdão proferido pelo TRF da 4ª Região (TRF4, Corte Especial, ARGINC 2002.72.05.000434-0, Relator Desembargador Federal Álvaro Eduardo Junqueira), que através da técnica da inconstitucionalidade sem redução de texto, entendeu que o critério correto ao dimensionamento da obrigação tributária em questão deve observar a capacidade contributiva (base de cálculo) de cada exercício, bem como as respectivas alíquotas.

O Regimento Interno desse Conselho, em seu artigo 62, acima transcrito (*caput*), torna compulsória a aplicação do entendimento sufragado pelo STF.

Diante do exposto, o recurso voluntário há de ser analisado a partir dos critérios fixados pela Corte Constitucional, de onde exsurge a importância do esclarecimento da sua *ratio decidendi*.

1.2 A decisão proferida pelo STF no RE nº 614.406/RS

A decisão proferida pelo Supremo, que manteve a declaração de inconstitucionalidade, sem redução de texto do art. 12 da Lei nº 7.713/88, reconhecida pelo TRF da 4ª Região, foi assentada no fundamento de que ainda que seja aplicado o regime de caixa aos rendimentos recebidos acumuladamente pelas pessoas físicas (nascimento da

obrigação tributária), é necessário, sob pena de violação aos princípios constitucionais da isonomia, da capacidade contributiva e da proporcionalidade, que o dimensionamento da obrigação tributária observe o critério quantitativo (base de cálculo e alíquota) dos anos-calendários em que os valores deveriam ter sido recebidos, e não o foram.

O julgamento recebeu a seguinte ementa:

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. (RE 614406, Relator(a): Min. ROSA WEBER, Relator(a) p/ Acórdão: Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 23/10/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-233 DIVULG 26-11-2014 PUBLIC 27-11-2014)

A supracitada decisão¹, nos termos do voto da Ministra Carmen Lúcia, consolidou o entendimento de que a aplicação irrestrita do regime previsto na norma do art. 12 da Lei nº 7.713/88 implica em tratamento desigual aos contribuintes. Segundo a decisão, não é juridicamente crível que os contribuintes que receberam a renda em atraso paguem um montante maior de IR – uma vez que calculado sobre o total acumulado –, enquanto os contribuintes que receberam as verbas devidas em dias sejam isentos ou suportem carga inferior de imposto.

Ressaltou ainda a Ministra que a aplicação dada pela Fiscalização ao art. 12 da Lei nº 7.713/88 viola os princípios da capacidade contributiva, pois a incidência do imposto de renda deve considerar as alíquotas vigentes na data em que verba decorrente dos rendimentos recebidos acumuladamente deveria ter sido paga.

Abaixo, transcrevo trechos do voto da Ministra Carmen Lúcia:

19. No presente caso, a retenção do imposto de renda pelo regime de caixa afronta o princípio constitucional da isonomia, pois outros segurados/contribuintes com o mesmo direito receberia tratamento dispares.

Como destacado pelos Ministros Marco Aurélio e Dias Toffoli, não se pode imputar ao Recorrido a responsabilidade pelo atraso no pagamento de proventos, sob pena de premiar e incentivar o Fisco no retardamento injustificado no cumprimento de suas obrigações legais.

Ademais, a efetivação do direito do contribuinte/segurado, pela via judiciária, conforme ocorrido, passa também pelo restabelecimento da situação jurídica quo ante, o que pressupõe a aplicação das corretas alíquotas.

¹ O posicionamento exarado pelo Supremo cancela a jurisprudência do STJ, consubstanciada no julgamento do Recurso Especial nº 1.118.429/SP (Rel. Ministro Herman Benjamin, Primeira Seção, julgado em 24/03/10), o qual reconheceu, em sede de recurso repetitivo, que o IRPF 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.

À luz dos princípios da isonomia e da capacidade contributiva, significa dizer que a incidência do imposto de renda deve considerar as datas e as alíquotas vigentes na data em que essa verba deveria ter sido paga (disponibilidade jurídica, como advertido pelo Ministro Marco Aurélio), observada a renda auferida no mês pelo segurado. Disso resulta não ser razoável, tampouco proporcional, a incidência da alíquota máxima sobre o valor global pago fora do prazo, como se dá na espécie examinada. (Voto Vista Ministra Carmen Lúcia, p. 22. RE 614406, Relator(a): Min. ROSA WEBER, Relator(a) p/ Acórdão: Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 23/10/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-233 DIVULG 26-11-2014 PUBLIC 27-11-2014)

A decisão proferida pelo STF confirmou a decisão que utilizou como técnica *a inconstitucionalidade sem redução de texto*. Atuando no campo semântico da norma, a ferramenta exclui do seu raio deôntico determinado significado. **Sendo assim, é inválido (inconstitucional) todo e qualquer ato administrativo que tiver por fundamento a interpretação do art. 12 da Lei nº 7.713/88 infirmada pelo STF. Segundo a Corte, a validade do crédito tributário prescinde da aplicação da base de cálculo e alíquotas vigentes à época em que foram sonogados ao contribuinte os rendimentos posteriormente por si recebidos – de forma acumulada.**

2. Efeitos da decisão do STF sobre o crédito tributário

O crédito tributário debatido no presente recurso foi apurado através da aplicação das alíquotas vigentes no ano-calendário do pagamento acumulado dos rendimentos sonogados ao contribuinte, em virtude de decisão judicial trabalhista. Esse pagamento se deu em 2005 e dizia respeito a diferenças que deixaram de ser pagas ao contribuinte ao longo de 1993 a 1996.

A alíquota aplicada ao presente caso (27,5%), teve como fundamento legal o art. ° da Lei nº 11.119/05 e incidiu sobre uma base de cálculo acumulada de R\$ 102.801,36 (fls. 08-12 do e-processo).

Ocorre que o lançamento foi amparado na interpretação jurídica do art. 12 da Lei nº 7.713/88 que foi fulminada pelo STF. Como consequência utilizou bases de cálculo, alíquotas e fundamentos legais distintos daqueles que deveria ter utilizado, de acordo com o Supremo. O lançamento, portanto, é nulo, como entendeu essa turma em recente julgamento relatado pela Ilustre conselheira Dayse Fernandes Leite:

RENDIMENTO RECEBIDOS ACUMULADAMENTE EM DECORRÊNCIA DE DECISÃO JUDICIAL. EQUÍVOCO NA APLICAÇÃO DA LEI QUE AFETOU SUBSTANCIALMENTE O LANÇAMENTO. INCOMPETÊNCIA DO JULGADOR PARA REFAZER O LANÇAMENTO. CANCELAMENTO DA EXIGÊNCIA.

Ao adotar outra interpretação do dispositivo legal, o lançamento empregou critério jurídico equivocado, o que o afetou substancialmente, pois prejudicou a quantificação da base de cálculo, a identificação das alíquotas aplicáveis e o valor do tributo devido, caracterizando-se um vício material a invalidá-lo.

Não compete ao órgão de julgamento refazer o lançamento com outros critérios jurídicos, as tão somente afastar a exigência indevida.

(CARF. 2ª Seção de Julgamento, 2ª Câmara, 2ª Turma Ordinária. Ac: 2202-002.725. Rel. Conselheira Dayse Fernandes Leite. Julg.: 12/08/14). Grifo nosso.

A nulidade é insanável e não caberia ao CARF refazer o lançamento, substituindo a administração na eleição do fundamento jurídico, alíquota e base de cálculo aplicáveis. A necessidade de substituição desses elementos implica cabalmente na invalidade do lançamento, uma vez que, a teor do art. 2º, parágrafo único, VII e art. 50, ambos da Lei nº 9.784/99, e do art. 10, IV, do Decreto nº 70.235/73, é imprescindível a indicação dos fundamentos de fato e de direito que dão fundamento ao lançamento.

Em suma, a modificação do lançamento não pode ser efetuada em sede de julgamento de recurso voluntário, pois o recálculo da obrigação tributária com base em novas alíquotas, implica alteração do critério jurídico que serviu de fundamento ao lançamento, conforme entendimento já adotado por essa Turma:

Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2004

MUDANÇA DE MOTIVOS DETERMINANTES. NULIDADE DO ACÓRDÃO DE IMPUGNAÇÃO.

A motivação constitui o fundamento do lançamento tributário, ato administrativo vinculado. A adoção, pela decisão recorrida, de fundamento distinto do utilizado pelo auto de infração (infirmado pelo contribuinte), visando à manutenção da relação tributária, revela-se inconciliável com o estado democrático de direito.

Recurso voluntário provido

(CARF. 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Segunda Sessão. Acórdão nº 2202-01.548. Rel. Rafael Pandolfo. Julg. em 18/01/12.)

No âmbito infralegal, a competência para realização do lançamento é estipulada pelos arts. 241 e 243 do Regimento Interno da Receita Federal do Brasil - Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012.

Art. 241. *Às Divisões de Orientação e Análise Tributária - Diort, aos Serviços de Orientação e Análise Tributária - Seort e às Seções de Orientação e Análise Tributária - Saort competem as atividades de orientação e análise tributária, e em especial:*

V - realizar diligências e proceder ao lançamento do crédito tributário, no âmbito de suas competências;

Art. 243. *Às Divisões de Controle e Acompanhamento Tributário - Dicat, aos Serviços de Controle e Acompanhamento Tributário - Secat e às Seções de Controle e Acompanhamento Tributário -*

Sacat competem as atividades de controle e acompanhamento tributário e, em especial:

*IX - realizar diligências e **proceder o lançamento do crédito tributário, no âmbito de suas competências.**(grifo nosso)*

Em outras palavras, cabe às autoridades eleitas pelos supracitados dispositivos a verificação do fato gerador e a quantificação da obrigação tributária que será atribuída ao contribuinte, com base nos critérios jurídicos indicados no lançamento (CTN, art. 142).

A contrario sensu, o CARF não é competente para refazer o lançamento quando alterados os critérios jurídicos utilizados pela autoridade lançadora, porquanto não há lei que assim estipule. A função deste Conselho é definida pelo art. 1º do seu Regimento Interno- Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009:

*Art. 1º O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), órgão colegiado, paritário, integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, tem por finalidade **julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância, bem como os recursos de natureza especial**, que versem sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

Esse entendimento está cristalizado na jurisprudência desta Turma:

Assunto: Imposto de Renda Pessoa Física –IRPF

Ano calendário: 2002.

ERRO ESCUSÁVEL. EXCLUSÃO DA MULTA DE OFÍCIO.

Depreende-se dos autos que omissão de valores na Declaração de Ajuste Anual da recorrente é fruto de falta de informações prestadas pela Fonte Pagadora, em evidente descumprimento ao disposto no art. 941 do Decreto 3.000/99.

INCOMPETÊNCIA DA DRJ PARA LANÇAR MULTA.

A DRJ não possui competência para modificar o fundamento do lançamento, pois seu papel é corrigir o lançamento, não refazê-lo a partir de esteio inaugural.

(CARF. 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Segunda Sessão. Acórdão nº 2202-002.289. Rel. Rafael Pandolfo. Julg. em 17/04/13)

Assim, tendo em vista a impossibilidade de alteração, por este Conselho, dos critérios jurídicos que embasaram o lançamento, entendo que Auto de Infração deve ser declarado nulo, ficando dispensada a análise da natureza jurídica das verbas recebidas pelo contribuinte.

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Rafael Pandolfo – Relator

Processo nº 11073.000080/2006-60
Acórdão n.º **2202-002.957**

S2-C2T2
Fl. 123

CÓPIA