



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

Processo n° 11618.001953/2011-14
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-003.589 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de setembro de 2016
Matéria IRPF
Recorrente GILDO MACHADO KLAFKE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE EM DECORRÊNCIA DE AÇÃO JUDICIAL. JUSTIÇA FEDERAL. FONTE PAGADORA INSS. FORMA DE TRIBUTAÇÃO. JURISPRUDÊNCIA DO STJ E STF. REGIMENTO INTERNO DO CARF. ART. 62, § 2º.

No caso de rendimentos pagos acumuladamente em cumprimento de decisão judicial, a incidência do imposto ocorre no mês de recebimento, mas o cálculo do imposto deverá considerar os períodos a que se referirem os rendimentos, evitando-se, assim, ônus tributário ao contribuinte maior do que o devido, caso a fonte pagadora tivesse procedido tempestivamente ao pagamento dos valores reconhecidos em juízo. Jurisprudência do STJ e do STF, com aplicação da sistemática dos Arts. 543 - B e 543 - C do CPC/1973. Art. 62, § 2º do RICARF determinando a reprodução do entendimento.

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, Rosemary Figueiroa Augusto e Cecília Dutra Pillar, que deram provimento parcial ao recurso para que sejam aplicadas aos rendimentos recebidos acumuladamente as tabelas progressivas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido pagos ao Contribuinte. A Conselheira Rosemary Figueiroa Augusto informou que apresentará declaração de voto.

Assinado digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente.

Assinado digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente), Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto, Rosemary Figueiroa Augusto, Martin da Silva Gesto, Cecília Dutra Pillar, Wilson Antonio de Souza Correa (Suplente Convocado) e Marcio Henrique Sales Parada.

Relatório

Adoto como relatório, em parte, aquele elaborado por ocasião da Resolução 2802-000.131, da 2ª Turma Especial da 2ª Seção desta CARF, que anteriormente decidiu pelo sobrestamento do julgamento (fl. 82):

Trata-se de Auto de Infração (fl. 15 e ss.) proveniente de revisão de Declaração de Ajuste Anual relativo ao exercício do ano de 2010, ano calendário de 2009, que apurou omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica em razão de ação judicial relativa a sua aposentadoria.

O Contribuinte apresentou, tempestivamente, Impugnação (fl. 01 e ss), sob os fundamentos de que ingressou na Justiça Federal com uma ação ordinária (Processo no.94.101538) contra o Instituto Nacional do Seguro Social INSS, visando à concessão de aposentadoria especial aos 25 anos de atividade em condições ininterruptas de insalubridade; a ação foi julgada procedente, pela concessão do benefício de aposentadoria especial, acrescidas de juros de mora de 1% ao mês e correção monetária; conforme a sentença e cálculos da Justiça Federal, o valor do principal era devido de janeiro de 1993 a setembro de 1995, abaixo dos valores exigidos pela Legislação do Imposto de Renda para incidência do imposto; quanto aos juros moratórios, eles têm natureza indenizatória e, como tal, não sofrem incidência de tributação. Cita jurisprudência e prossegue alegando que os supostos erros apontados pelo Fisco não foram devidamente demonstrados provocando cerceamento de defesa. O contribuinte anexou aos autos, o demonstrativo de cálculo do processo o nº 94.101538 contra o Instituto Nacional do Seguro Social e cópia da sentença da ação ordinária.

Ato contínuo, os autos foram remetidos para julgamento à 1ª Turma da DRJ/REC, em sessão realizada no dia 22/05/2012, que, por unanimidade, julgou procedente o lançamento, sob o fundamento de que o processo transcorreu rigorosamente de acordo com a legislação de regência, não havendo que se falar em cerceamento de defesa, se o contribuinte exerce inclusive regularmente seu direito a impugnar o lançamento; os valores em questão foram recebidos anteriormente à disciplina da Lei 12.350/10, incidindo o imposto no mês do recebimento do crédito, segundo a legislação vigente na data do fato gerador; os valores recebidos não tem natureza indenizatória, mas são

rendimentos recebidos a destempo, incidindo assim na respectiva tributação.

Intimado da supramencionada decisão, conforme fl.75 (numeração CARF, de vez que ausente a numeração original), o Contribuinte apresentou, tempestivamente, Recurso Voluntário (fls. 76 e ss.), repisando os argumentos esgrimidos na impugnação.

Pois bem, trata-se de exigência tributária relativa ao IRPF incidente sobre rendimentos decorrentes de ação judicial movida pelo contribuinte em face do INSS tendo por objeto benefício de aposentadoria. A tributação foi aplicada sobre os rendimentos recebidos acumuladamente, no mês do recebimento. Impugnada a exigência, a DRJ em Recife/PE defendeu a tributação na forma do artigo 12 da Lei nº 7.713, de 1988, aplicando o princípio *tempus regit actum*. Cientificado dessa decisão em 29/05/2012, conforme Aviso de Recebimento na folha 75, o contribuinte apresenta recurso voluntário em 28/06/2012, conforme protocolo na folha 76, alegando a impossibilidade da tributação sobre rendimentos acumulados e a impossibilidade do tributo incidir sobre os juros, que seriam indenizatórios.

O julgamento do recurso foi sobrestado, conforme Resolução deste Conselho, acima citada, considerando, em resumo, que o Recurso Extraordinário 614406/RS, que versava acerca da matéria, tivera sua repercussão geral reconhecida em 20.10.2010 e, na época, ainda encontrava-se pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, tendo sido aplicado ao caso o enquadramento do art. 26-A, §1º, da Portaria 256/09 e a Portaria nº1, de 03 de janeiro de 2012 (art. 1º, Parágrafo Único).

Superados os motivos do sobrestamento, o processo retorna à pauta de julgamentos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, Relator.

O recurso é tempestivo, conforme relatado e, atendidas as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

A numeração de folhas a que me refiro é aquela existente após a digitalização do processo, transformado em meio magnético (*arquivo .pdf*).

O contribuinte mencionou cerceamento do direito de defesa, na sua impugnação, sob o argumento de falta de demonstração dos supostos erros apontados pelo Fisco. Fala também que os juros incidentes sobre o montante recebido teriam natureza indenizatória e por isso não seriam alcançados pelo imposto de renda, conforme decisões do STJ.

Em relação a cerceamento de defesa, como causa de nulidade do lançamento, primeiro observo que o contribuinte impugnou e recorreu, nos prazos devidos, com lógica e fundamento, demonstrando que conhece a matéria fática e legal e podendo, de forma plena, exercer seu direito. Além disso, em virtude da solução de mérito a ser apresentada, supera-se a

questão da nulidade por alegado cerceamento de defesa aplicando o § 3º do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Em relação à não incidência do tributo sobre juros de mora, registro discordância em relação aos argumentos do contribuinte, de que teriam caráter indenizatório, porque o próprio STJ, posteriormente demandado, esclareceu que somente são isentos os juros de mora pagos no contexto de rescisão do contrato de trabalho ou aqueles incidentes sobre verbas igualmente isentas, o que não é o caso aqui em discussão. Vejamos:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO, OBSCURIDADE OU CONTRADIÇÃO. OCORRÊNCIA. EFEITO MODIFICATIVO. PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. JUROS MORATÓRIOS. IMPOSTO DE RENDA. INCIDÊNCIA.

1. Cuida-se de matéria que trata de verbas de natureza trabalhista, e não previdenciária.

2. A Primeira Seção, no julgamento do REsp 1.089.720/RS (j. 10.10.2012, Rel. Min. Mauro Campbell Marques), ratificou o entendimento de que se aplica o IRPF sobre juros moratórios, mesmo se fixados em reclamatória trabalhista, levando-se em conta duas exceções: a) isenção quando pagos no contexto de despedida ou rescisão de contrato de trabalho (REsp 1.227.133/RS - repetitivo); e b) isenção ou não incidência se atinentes a verba principal igualmente isenta ou fora do âmbito do imposto (accessorium sequitur suum principale).

...

4. A apuração do tributo devido sobre os juros de mora deve observar individualmente as parcelas mensais atrasadas, de modo que será devido o Imposto de Renda apenas quando essa tributação ocorrer sobre a mencionada prestação. Relativamente às parcelas mensais não tributadas, igualmente não poderá incidir a exação sobre os respectivos juros de mora. (sublinhei)

5. Embargos de Declaração acolhidos, com efeito modificativo.

(Edcl no Agrg no Aresp 229308/RS Resp 2012/0185313-6)

Assim, verbas de natureza salarial, recebidas no curso de Ação Judicial, são tributáveis, salvo quando a lei diga, especificamente, que são isentas ou não tributáveis. Os juros pagos sobre essas verbas são igualmente tributáveis, pelo emprego do princípio de que ‘o acessório segue o principal’. Há duas exceções: os rendimentos decorrentes de rescisão do contrato de trabalho e aqueles juros que incidam sobre verbas igualmente isentas ou não tributáveis.

Entretanto, novamente, em virtude da solução de mérito a ser apresentada, essa discussão torna-se irrelevante, no caso.

**DOS RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE.
CONCESSÃO/IMPLANTAÇÃO DE BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO.**

O lançamento versa sobre rendimentos recebidos acumuladamente pelo Contribuinte, decorrentes de ação judicial de implantação/concessão de benefício previdenciário - aposentadoria, em face do INSS, conforme dispositivo da sentença, na fl. 46/7. Tais rendimentos, que se referem a períodos pretéritos (01/1993 a 09/2005, conforme cálculos nas fls. 07 a 14), foram tributados integralmente no mês em que foram recebidos, em 2009 (Comprovante de rendimentos CEF na fl. 25 e Notificação de Lançamento na fl. 18/19).

Vejamos da Notificação:

Da análise e 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\$ 454.052,24, auferidos pelo titular e/ou dependentes. Na apuração do imposto devido, foi compensado o Imposto Retido na Fonte (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$0,00.

Enquadramento Legal:

Arts. 1.a a 3 . 2 e §§, da Lei n.a 7.713/88; arts. 1 .Q a 3.2 da Lei n.s 8.134/90; arts. 1 . e e 15 da Lei n.s 10.451/2002; art. '27 da Lei 10.833/2003; art. 43 e 718 do Decreto n.a 3.000/99 - RIR/99.

COMPLEMENTAÇÃO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS

FOI CONSIDERADO RENDIMENTO TRIBUTÁVEL O VALOR DE R\$ 454.052,24 (554.052,24 - R\$ 100.000,00 DE HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS).

O contribuinte incluíra os referidos rendimentos em sua DIRPF 2010 na situação de "isentos e não tributáveis" (fl. 52).

Observa-se que a tributação deu-se, então, na forma do artigo 12 da Lei nº 7.713/1988, que determinava que, nesses casos, o imposto incide sobre o total dos rendimentos, no mês do recebimento do valor, diminuído das despesas com a ação judicial necessárias ao recebimento.

Ocorre, entretanto, que a constitucionalidade da regra estabelecida no art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988, sobre a tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente no mês do recebimento do crédito, foi levada à apreciação, em caráter difuso, por parte do Supremo Tribunal Federal, o qual reconheceu a repercussão geral do tema e determinou o sobrestamento, na origem, dos recursos extraordinários sobre a matéria, bem como dos respectivos agravos de instrumento, nos termos do art. 543-B, § 1º, do Código de Processo Civil (CPC/1973), em decisão assim emendada:

“TRIBUTÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL DE RECURSO EXTRAORDINÁRIO. IMPOSTO DE RENDA SOBRE VALORES RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. ART. 12 DA LEI 7.713/88. ANTERIOR NEGATIVA DE REPERCUSSÃO. MODIFICAÇÃO DA POSIÇÃO EM FACE DA SUPERVENIENTE DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI FEDERAL POR TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL. 1. A questão relativa ao modo de cálculo do imposto de renda sobre pagamentos acumulados – se por regime de

caixa ou de competência – vinha sendo considerada por esta Corte como matéria infraconstitucional, tendo sido negada a sua repercussão geral. 2. A interposição do recurso extraordinário com fundamento no art. 102, III, b, da Constituição Federal, em razão do reconhecimento da inconstitucionalidade parcial do art. 12 da Lei 7.713/88 por Tribunal Regional Federal, constitui circunstância nova suficiente para justificar, agora, seu caráter constitucional e o reconhecimento da repercussão geral da matéria. 3. Reconhecida a relevância jurídica da questão, tendo em conta os princípios constitucionais tributários da isonomia e da uniformidade geográfica. 4. Questão de ordem acolhida para: a) tornar sem efeito a decisão monocrática da relatora que negava seguimento ao recurso extraordinário com suporte no entendimento anterior desta Corte; b) reconhecer a repercussão geral da questão constitucional; e c) determinar o sobrestamento, na origem, dos recursos extraordinários sobre a matéria, bem como dos respectivos agravos de instrumento, nos termos do art. 543-B, § 1º, do CPC.”

(STF, RE 614406 AgR-QO-RG, Relatora: Min. Ellen Gracie, julgado em 20/10/2010, DJe-043 DIVULG 03/03/2011).

Em 23/10/2014, a Suprema Corte assim decidiu, em relação à matéria:

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal em negar provimento ao recurso extraordinário, por maioria, vencida a relatora, Ministra Ellen Gracie, em sessão presidida pelo Ministro Ricardo Lewandowski, na conformidade da ata do julgamento e das respectivas notas taquigráficas.

Voto.

Ministra Ellen Gracie - Relatora:

O Acórdão recorrido considerou inconstitucional o art. 12 da Lei 7.713/88, que determinou a incidência do imposto por ocasião do recebimento dos valores, sobre a sua totalidade. Entendeu violados os princípios da isonomia, da capacidade contributiva e da proporcionalidade, nos termos do que restou sintetizado na ementa do acórdão relativo à argüição de inconstitucionalidade julgada pela Corte Especial daquele Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

(...)

Voto

Ministro Marco Aurélio - Redator do Acórdão:

Não passa pela minha cabeça que o sistema possa apenar o contribuinte duas vezes. Explico melhor: o contribuinte não recebe as parcelas na época devida. É compelido a ingressar em Juízo para ver declarado o direito a essas parcelas e, recebendo-as posteriormente, há a junção para efeito de incidência do Imposto de Renda, surgindo, de início, a problemática da alíquota, norteadas pelo valor recebido.

(...)

Qual é a consequência de se entender de modo diverso do que assentado pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região? Haverá, como ressaltado pela doutrina, principalmente a partir de 2003, transgressão ao princípio da isonomia. Aqueles que receberam os valores nas épocas próprias ficaram sujeitos a certa alíquota. O contribuinte que viu resistida a satisfação do direito e teve que ingressar em Juízo será apenado, afinal, mediante a incidência de alíquota maior. Mais do que isso, tem-se o envolvimento da capacidade contributiva...

(...)

Ou seja, o fato de o direito haver sido resistido e de se ter que acionar garantia inerente à cidadania, que é a do ingresso em Juízo, implicaria a majoração da alíquota.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) também já havia se manifestado sobre a matéria, como lembraram-se os Ministros do STF, inclusive atribuindo aos recursos a sistemática dos “repetitivos”, sobre a interpretação a ser dada ao dispositivo da Lei nº 7.713/1988, em comento. Vejamos:

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. (grifei)

2. Recurso Especial não provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e do art. 8º da Resolução STJ 8/2008.(grifei)

*(REsp 1.118.429 / SP RECURSO ESPECIAL 2009/0055722-6.
Ministro HERMAN BENJAMIN (1132). DJe 14/05/2010)*

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA - IRPF. (...). ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE ORIGEM EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ QUANTO AO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DE PARCELAS PAGAS ACUMULADAMENTE EM CUMPRIMENTO DE DECISÃO JUDICIAL. TEMAS JÁ

JULGADOS PELA SISTEMÁTICA INSTITUÍDA PELO ART. 543-C DO CPC.

1....

2. *Em relação ao ponto do recurso especial em que a Procuradoria da Fazenda Nacional alega contrariedade ao art. 12 da Lei n. 7.713/88 e impugna o capítulo do acórdão do Tribunal de origem sob a rubrica "Da incidência mês a mês do imposto de renda", consta da decisão ora agravada que o mencionado recurso não procede porque a decisão proferida pelo Tribunal de origem está em consonância com a orientação firmada pela Primeira Seção do STJ, por ocasião do julgamento do recurso repetitivo REsp 1.118.429/SP (Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 14.5.2010), cuja ementa assim enuncia: "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."*

3. Ao dispor sobre os rendimentos recebidos acumuladamente, o art. 12 da Lei 7.713/88 disciplina o momento da incidência do imposto de renda, porém nada diz a respeito das alíquotas aplicáveis a tais rendimentos. Assim, no julgamento do recurso especial, não ocorreu violação do art. 97 da Constituição da República, tampouco contrariedade à Súmula Vinculante n. 10/STF. Como já proclamou a Quinta Turma, ao julgar os EDcl no REsp 622.724/SC (Rel. Min. Felix Fischer, REVJMG, vol. 174, p. 385), "não há que se falar em violação ao princípio constitucional da reserva de plenário (art. 97 da Lex Fundamental) se, nem ao menos implicitamente, foi declarada a inconstitucionalidade de qualquer lei".(sublinhei)

4. *Agravo regimental não provido.*

(AgRg no AgRg no REsp 1332443 / PR AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES 2012/0138520- DJe 08/02/2013)

Outrossim, diz Alexandre de Moraes que “*assim como podemos afirmar que o STF é o guardião da Constituição, também podemos fazê-lo no sentido de ser o STJ o guardião do ordenamento jurídico federal*” . Continuando, o autor diz que em relação ao recurso especial, ensina-nos o Ministro do STJ Sálvio de Figueiredo Teixeira, tratar-se:

“de modalidade de recurso extraordinário latu sensu, destinado, por previsão constitucional, a preservar a unidade e autoridade do direito federal, sob inspiração de que nele o interesse público, refletido na correta interpretação da lei, deve prevalecer sobre os interesses das partes...”(MORAES. Alexandre, Direito Constitucional, 15ª ed., São Paulo : Atlas, 2004, p. 496 e 498)(sublinhei)

Para Regina Helena Costa, “a aplicação reiterada das normas jurídicas por órgãos do Poder Judiciário constrói pensamento hábil a orientar a conduta dos jurisdicionados, bem como influenciar a atuação dos legisladores e administradores na busca de aperfeiçoamentos e modificações que o ordenamento jurídico requer.”(sublinhei)

Assim, conclui a Ministra do STJ e livre-docente em Direito Tributário, que:

“Nos dias atuais, inegável o papel da jurisprudência como fonte do direito. Conquanto não ostente a mesma importância que apresenta nos países que adotam o sistema da common law, a jurisprudência tem ganho cada vez mais visibilidade, especialmente no campo tributário, à vista do elevado grau de litigiosidade existente nessa seara.” (COSTA. Regina Helena, Curso de Direito Tributário, 2ª ed. São Paulo : Saraiva, 2012, p. 47)(destaquei)

O que os Tribunais Superiores ratificam, na minha modesta leitura, seguindo aliás a melhor doutrina, é que existem, dentre outros, dois aspectos distintos do fato gerador:

***Aspecto quantitativo do Fato Gerador:** neste aspecto, destacam-se a base de cálculo e a alíquota. Na operação de lançamento tributário, após a verificação da ocorrência do fato gerador, da identificação do sujeito passivo e da determinação da matéria tributável, há que se calcular o montante do tributo devido aplicando-se a alíquota sobre a base de cálculo. Esta é, pois, uma ordem de grandeza própria do aspecto quantitativo do fato gerador.*

***Aspecto temporal do Fato Gerador:** é de fundamental importância esse aspecto para definição da lei aplicável, segundo o princípio tempus regit actum. Esse aspecto diz respeito ao momento da consumação ou da ocorrência do fato gerador,(HARADA. Kiyoshi. Direito Financeiro e Tributário, 23ª ed, Atlas : São Paulo, 2014, p. 544/545)*

CARF: Observo assim a aplicação do artigo 62, § 2º do Regimento Interno do

Artigo 62, § 2º - 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.

Considerando que a jurisprudência do STJ já havia se posicionado pela forma como deveria ser interpretado o art. 12 da Lei nº 7.713/1988 e, mais recentemente, o STF entendeu pela inconstitucionalidade do dispositivo, verifico então que existe erro de cunho material na apuração do montante devido, por aplicação incorreta da fórmula para apuração do imposto sobre os rendimentos recebidos acumuladamente (aspecto quantitativo da hipótese de incidência) e observo a determinação contida no Art. 62, § 2º do Regimento Interno do CARF, como fundamento para decidir.

Vinham-se verificando, na jurisprudência deste CARF, decisões no seguinte sentido, no tocante a esta matéria:

*Acórdão 2201-002.387 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de abril de 2014*

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para aplicar aos rendimentos recebidos acumuladamente a tabela progressiva vigente à época em que os valores deveriam ter sido pagos ao Contribuinte, nos termos do voto do relator.

Transcrevo e destaco daquele Voto:

Releva tratar-se de rendimento recebido acumuladamente para incidir na regra do art. 62-A, do Regimento Interno deste Conselho, pouco importando a espécie ou a natureza do rendimento recebido, se trabalhista, previdenciário ou outro, importa ser rendimento acumulado tributado.

Pois bem, a autuação levou em consideração o rendimento total recebido, de forma acumulada, sem separar o período de cada competência.

Por essa razão é necessário provimento parcial ao recurso para o recálculo da autuação.

Pois bem, como se observa aqui, neste Voto, concordo em parte com o entendimento lá proferido pela Colenda Turma Ordinária, contudo, peço vênia para divergir em relação à parte que entende ser cabível devolver à Receita Federal os autos, para que se faça novo cálculo do tributo devido, aplicando as tabelas progressivas vigentes à época de cada competência (mês) dos rendimentos recebidos.

Isso porque o artigo 142 do CTN dispõe que o ato de lançamento constitui-se na atividade atinente à autoridade administrativa para: verificar a ocorrência do fato gerador e determinar a matéria tributável (antecedentes), calcular o montante devido e identificar o sujeito passivo (consequentes). Portanto, esses elementos constituem-se em aspectos da hipótese de incidência tributária.

Socorrendo-me mais uma vez na doutrina de Regina Helena Costa:

Os aspectos pessoal e quantitativo compõem o chamado "consequente" da hipótese de incidência tributária, isto é, descrita a materialidade e indicadas as coordenadas espacial e temporal do fato no antecedente da norma, exsurge uma relação jurídica mediante a qual um sujeito possui o direito de exigir o tributo e outro sujeito o dever de pagá-lo (aspecto subjetivo), apontando-se o valor da prestação correspondente (aspecto quantitativo). (Op. Cit. p. 205)

Ora, se houve equívoco reconhecido na apuração do montante devido (aspecto quantitativo da hipótese de incidência) o lançamento encontra-se viciado e, para sanar o problema, necessário ser feito um novo lançamento. Não é possível, *data maxima venia*,

"corrigir" ou "emendar" um lançamento onde se reconhece que houve erro na apuração do tributo, por aplicação equivocada de alíquotas indevidas sobre bases de cálculo acumuladas.

Não entendo que se trate de mero erro de forma, de inobservância de aspectos formais, mas que esteve ferida a própria substância do lançamento, na aferição do montante devido. Porque, observando o processo tributário, forma é aquilo que existe para garantir às partes o exercício de seus direitos, como por exemplo a ampla defesa e o livre acesso ao judiciário. Cito:

"... porque as formalidades se justificam como garantidoras da defesa do contribuinte; não são um fim, em si mesmas, mas um instrumento para assegurar o exercício da ampla defesa. (PAULSEN, Leandro. Direito tributário: Constituição e Código Tributário....15. ed. - Porto Alegre : Livraria do Advogado Editora, ESMAFE, 2013, p.1197)

E, em ordem prática, suponha-se que efetuada nova apuração e encaminhada a cobrança o sujeito passivo dela discorde. Como se darão a impugnação e recurso, nos termos das normas reguladoras do processo administrativo fiscal? Recomeça a fase litigiosa do procedimento?

De forma análoga, se o Fisco identifica incorretamente o sujeito passivo, cobrando de Tício quando o contribuinte ou responsável é Mélvio, não se pode simplesmente alterar a ficha de identificação do Auto de Infração e exigir o tributo, agora corretamente, encaminhando a notificação de cobrança, após o julgamento de recurso daquele, a esse.

É necessário um novo lançamento, porque se feriram aspectos substanciais da hipótese de incidência tributária. Nesses casos, o novo lançamento só seria possível enquanto não decaído o direito da Fazenda Pública e observadas todas as normas pertinentes, na legislação tributária.

Pelo exposto, **VOTO por dar provimento ao recurso** para cancelar, por vício material, a exigência fiscal relativa à omissão de rendimentos recebidos acumuladamente em virtude de ação judicial em face do INSS, consubstanciada na Notificação de Lançamento.

Assinado digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada

Declaração de Voto

Conselheira Rosemary Figueiroa Augusto.

Peço licença ao ilustre Conselheiro Relator para discordar de seu voto quanto à necessidade de se cancelar o lançamento por vício material, em face da metodologia de cálculo

nele utilizada ter sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (STF), em decisão definitiva, no regime de repercussão geral.

Ao examinar mais detidamente a questão, entendo que, o fato de o STF, no julgamento do RE 614.406/RS, ter reconhecido a inconstitucionalidade do art. 12, da Lei nº 7.713/1988, quanto à sistemática de cálculo para a incidência do imposto sobre os rendimentos recebidos acumuladamente, não ocasiona o cancelamento da autuação que foi constituída com base nesse dispositivo, durante a sua vigência, mas sim a necessidade de retificar os cálculos efetuados.

Nesse sentido, transcrevo, a seguir, trecho do voto vencedor, do ilustre Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, proferido em 27 de janeiro de 2016, no Acórdão da CSRF, nº 9202-003.695, o qual adoto para a situação em análise nestes autos:

(...)

Todavia, inicialmente, de se ressaltar que em nenhum momento se cogita, no Acórdão [do STF no RE 614.406/RS], 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. A propósito, de se notar que os dispositivos legais que embasaram o lançamento constantes de e-fl. 12, 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 do relator, entendo que, a esta altura, ao se esposar o posicionamento de 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, ao serem agora consideradas as tabelas/alíquotas vigentes à época, o que deve, em meu entendimento, também se rechaçar.

Assim, diante de tais motivos, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, no sentido de determinar a manutenção do auto de infração, apenas determinando a retificação do montante do crédito tributário com a aplicação das tabelas progressiva vigentes à época da aquisição dos rendimentos, (...).

(...) (Grifei)

Cita-se ainda que nos Acórdãos nº 2401-004.146, de 17/02/2016; nº 2401-004.432, de 13/07/2016; e nº 9202-004.185, de 21/06/2016, ao se analisar questão relacionada a imposto de renda sobre rendimentos acumulados, calculados nos termos do art. 12, da Lei n 7.713/1988, também se decidiu pela manutenção em parte do lançamento com as necessárias retificações de cálculo.

Em face do exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso para aplicar aos rendimentos recebidos acumuladamente as tabelas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido pagos.

Assinado digitalmente

Rosemary Figueiroa Augusto