



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

Processo n° 13804.000033/2009-92
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-004.030 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de julho de 2017
Matéria IRPF - Rendimentos Recebidos Acumuladamente
Recorrente SERGIO FERREIRA LIMA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE EM DECORRÊNCIA DE AÇÃO JUDICIAL. 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.

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.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso para cancelar a exigência fiscal, vencidos os Conselheiros Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Relator), Rosy Adriane da Silva Dias e Denny Medeiros da Silveira, que deram provimento parcial ao recurso para aplicar aos rendimentos pagos acumuladamente as tabelas e alíquotas do imposto de renda vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos. Foi designado o Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente e Relator

(assinado digitalmente)

Marcio Henrique Sales Parada - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto, Fernanda Melo Leal, Denny Medeiros da Silveira, Rosy Adriane da Silva Dias, Martin da Silva Gesto e Marcio Henrique Sales Parada.

Relatório

Reproduzo o relatório do acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo I (SP) – DRJ/SP1, que descreveu os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância.

Contra o contribuinte acima identificado, foi lavrada a notificação de lançamento de fl. 06, emitida em 15/09/2008, relativa ao imposto sobre a renda das pessoas físicas do ano-calendário 2004, que apurou a omissão de rendimentos do trabalho pagos pela Caixa Econômica Federal – CEF, no valor de R\$ 15.757,77.

Cientificado do lançamento em 09/12/2008 (fl. 32), o contribuinte apresentou, em 05/01/2009, a impugnação de fls. 02 a 05, alegando, em suma, que:

1 – os rendimentos se tratam de diferenças de proventos de aposentadoria pagos por força de decisão judicial nos autos do processo nº 2003.61.84.0386359;

2 – tais proventos se revestem de natureza indenizatória não podendo, sobre ele, recair tributação cumulativa;

3 – o imposto não deve ser cobrado sobre o valor total recebido acumuladamente, mas sim, na forma que teria sido tributado caso tivesse sido pago em parcelas mensais;

4 – o amparo para essa postura se encontra na sentença proferida nos autos da Ação Civil Pública nº 1999.61.00.0037100;

5 – dita Ação Civil Pública foi extinta, mas não por seu mérito, mas sim, porque o Ministério Público foi considerado parte ilegítima para sua propositura;

6 - o STJ já dá conta de decisões favoráveis ao requerente em pleitos idênticos.

A 15ª Turma de Julgamento da DRJ/SP1 julgou improcedente a impugnação, cuja decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE.

Os rendimentos atrasados recebidos acumuladamente pelo contribuinte estão sujeitos à tributação na declaração de ajuste anual. Tais rendimentos são tributáveis no momento em que o contribuinte adquire a disponibilidade efetiva da renda (regime de caixa).

Cientificado da decisão em 26/07/2013 (fl. 44), o Contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 46/77 em 23/08/2013, no qual repisa os argumentos da impugnação e combate a decisão de primeira instância.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Relator

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

O Contribuinte informa que os rendimentos questionados são decorrentes de diferenças de proventos de aposentadoria pagos por força de decisão judicial nos autos do processo nº 2003.61.84.0386359, os quais devem ser cobrados na forma que teria sido tributado caso tivesse sido pago em parcelas mensais, conforme entendimento pacífico dos tribunais.

No que se refere a rendimentos recebidos acumuladamente, verifica-se que a fiscalização realizou o lançamento utilizando o regime de caixa, conforme regra estabelecida no 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.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), em recurso repetitivo representativo da controvérsia, submetido ao regime do art. 543-C do CPC, no REsp nº 1.118.429-SP, decidiu:

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. 543C do CPC e do art. 8º da Resolução STJ 8/2008 (STJ, 1ª Seção, REsp 1.118.429/SP, rel. Min. Herman Benjamin, j., em 24.03.2010). (destaquei)

Recentemente o Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu sobre a matéria, no âmbito do RE 614.406/RS, com repercussão geral reconhecida, na sistemática do art. 543-B, do CPC, quando acordou por manter a decisão do STJ sobre a inconstitucionalidade do art. 12 da Lei nº 7.713/88, afastando o regime de caixa, mas adotando o regime de competência, ou seja, concordando com 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. Em nenhum momento se cogitou de eventual cancelamento integral de lançamentos efetuados em obediência ao art. 12 da Lei nº 7.713/88, o qual estava plenamente vigente à época do lançamento.

Transcrevo a seguir excerto do voto vencedor do Ilustre Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, no Acórdão nº 9202-003.695, da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais acerca desse tema.

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.

O artigo 62, § 2º, do RICARF, determina que os Conselheiros deverão reproduzir as decisões proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), na sistemática prevista pelo artigo 543-C do Código de Processo Civil (CPC).

Art. 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 arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

Dessa forma, deve ser aplicado o entendimento do STJ no sentido de que o Imposto de Renda incidente sobre os rendimentos 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 contribuinte, não sendo legítima a cobrança com base no montante global pago extemporaneamente.

Seguem alguns julgados recentes da Câmara Superior nesse sentido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE.

Consoante 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 considerando o regime de competência.

Recurso especial conhecido e provido. (Acórdão nº 9202-004.518, de 26/10/2016 - 2ª Turma. Relator: Luiz Eduardo de Oliveira Santos).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

[...]

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE.

Consoante 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). (Acórdão nº 9202-003.695 - 2ª Turma - de 27/01/2016. Relator originário: José Cheffe Rahal. Redator designado: Heitor de Souza Lima Junior).

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2009

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se cogitar de nulidade de lançamento, quando plenamente obedecidos pela autoridade lançadora os ditames do art. 142, do CTN e a lei tributária vigente.

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE.

Consoante 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 de acordo com o regime de competência. (Acórdão nº 9202-004.182, de 21/06/2016 - 2ª Turma. Relator: Luiz Eduardo de Oliveira Santos).

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. RECLAMATÓRIA TRABALHISTA.

O imposto de renda incidente sobre os rendimentos tributáveis recebidos acumuladamente deve ser calculado com base tabelas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos, conforme dispõe o Recurso Especial nº 1.118.429/SP, julgado na forma do art. 543-C do CPC (art. 62-A do RICARF). (Acórdão nº 2202-002.785, de 09/09/2014. Rel. Antonio Lopo Martinez).

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para aplicar aos rendimentos pagos acumuladamente as tabelas e alíquotas do imposto de renda vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos.

(assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada - Redator designado.

Peço vênia para divergir do ilustre Relator, Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, pelos seguintes motivos, que passo a explanar.

Disse em seu voto o Relator:

O Contribuinte informa que os rendimentos questionados são decorrentes de diferenças de proventos de aposentadoria pagos por força de decisão judicial nos autos do processo nº 2003.61.84.0386359, os quais devem ser cobrados na forma que teria sido tributado caso tivesse sido pago em parcelas mensais, conforme entendimento pacífico dos tribunais.

No que se refere a rendimentos recebidos acumuladamente, verifica-se que a fiscalização realizou o lançamento utilizando o

regime de caixa, conforme regra estabelecida no art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988.

(...)

Dessa forma, deve ser aplicado o entendimento do STJ no sentido de que o Imposto de Renda incidente sobre os rendimentos 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 contribuinte, não sendo legítima a cobrança com base no montante global pago extemporaneamente.

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, posteriormente, 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.

Discordo, entretanto, da possibilidade de ser recalculado o tributo, aplicando-se outra fórmula de cálculo, como se verificam, 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.

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 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.

Quanto ao destaque que fez o nobre Relator, de no recurso o contribuinte pedir que lhe fosse aplicado o regime de competência (*"Vale ressaltar que o pedido do Recorrente é no sentido de que seja aplicado o regime de competência em relação aos valores por ele recebidos, objeto do presente lançamento de ofício"*.), é de se ressaltar que o artigo 12 da Lei 7.713/1988 foi declarado inconstitucional pelo STF posteriormente, situação jurídica que era inexistente na data de apresentação do recurso (o Contribuinte interpôs o Recurso

Processo nº 13804.000033/2009-92
Acórdão n.º **2202-004.030**

S2-C2T2
Fl. 95

Voluntário de fls. 46/77 em 23/08/2013, como consta do relatório, e o RE 614.406/RS foi julgado em 23/10/2014).

Assim, a limitação do pedido, no caso, não impede que, em face da declaração de inconstitucionalidade, se mantenha o entendimento de que deva ser cancelado o lançamento, sem "recálculo" do tributo, nos termos aqui discorridos.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, **VOTO por dar provimento ao recurso** para cancelar a exigência fiscal relativa à omissão de rendimentos recebidos acumuladamente em virtude de ação judicial.

(assinado digitalmente)

Marcio Henrique Sales Parada