



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

**Processo nº** 13819.000171/2009-11  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-005.734 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de abril de 2017  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** JOSE CARLOS GONÇALVES  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005

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. 543-B do CPC, não prosperando, assim, lançamento constituído em desacordo com tal entendimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Túlio Teotônio de Melo Pereira, Mário Pereira de Pinho Filho e Kleber Ferreira de Araújo, que davam provimento parcial no sentido de que o crédito tributário fosse recalculado de acordo com o regime de competência.

(assinado digitalmente)

Kleber Ferreira de Araújo, Presidente

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson, Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Kleber Ferreira de Araújo, Ronnie Soares Anderson, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Túlio Teotônio de Melo Pereira, Theodoro Vicente Agostinho, Mário Pereira de Pinho Filho, Bianca Felícia Rothschild e João Victor Ribeiro Aldinucci.

## Relatório

Examina-se recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II (SPJ) - DRJ/SP2, que julgou procedente Notificação de Lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) relativo ao ano-calendário 2004.

Tratando-se de retorno de processo, oportuno reproduzir o relatório da Resolução nº 2801-000.201, prolatada quando do conhecimento do litígio pela 1ª Turma Especial da 2ª Seção do CARF:

Adoto como relatório aquele utilizado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, 4ª Turma da DRJ/SP2, na decisão recorrida, que transcrevo abaixo:

Contra o contribuinte acima identificado foi emitida, em 29/12/2008, notificação de lançamento de fl.04, relativa ao imposto sobre a renda da pessoa física ano-calendário 2004, por meio da qual foi apurada omissão de rendimentos informados pela fonte pagadora, Caixa Econômica Federal, no valor de R\$ 15.717,55, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal de fl.05.

Cientificado do lançamento, em 16/01/2009 (fl.11), o contribuinte apresentou, em 03/02/2009, a impugnação de fl.01, alegando em síntese que recebeu o valor de R\$12.004,58, e não, R\$ 15.717,55. Que a diferença foi paga à Advogada Dra. Jussara Banzatto. Requer, ainda, o acerto do valor recebido do INSS. Junta para comprovação os documentos de fls.09/10.

Passo adiante, a decisão de primeira instância entendeu por bem julgar a impugnação procedente em parte, em decisão que restou assim ementada:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF*

*Ano-calendário: 2004*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE AÇÃO TRABALHISTA. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.*

*No caso de rendimentos recebidos acumuladamente em função de ação judicial, poderá ser excluído, para efeito de tributação na declaração de ajuste anual, o valor das respectivas despesas judiciais necessárias ao seu recebimento, inclusive de advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização.*

Cientificado em 16/08/2011 (Fl. 27), o Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 02/09/2011 (Fl. 28), no qual alega que o imposto de renda incidente sobre rendimentos pagos acumuladamente deve ser calculado com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem tais rendimentos.

Em 16/04/2013 aquela Turma do CARF resolveu, considerando que o Recurso Extraordinário 614.406/RS, o qual versa acerca da matéria, tivera sua repercussão geral reconhecida em 20/10/2010 e ainda se encontrava pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal (STF), sobrestar o julgamento nos termos do art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF então vigente.

Com a revogação dos §§ 1º e 2º do art. 62-A daquele Regimento Interno pela Portaria Ministério da Fazenda nº 545/2013, sem respaldo quedou o sobrestamento do feito, que foi redistribuído a este Conselheiro, que verificou ter sido formulado no recurso pedido para que "cancelem essa dívida na sua totalidade" (fl. 28).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ronnie Soares Anderson, Relator

O recurso já foi conhecido pelo CARF, razão pela qual passo a sua apreciação.

O exame do mérito da controvérsia requer a colação do art. 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro 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*

Essa opção do legislador, no sentido de que os rendimentos recebidos acumuladamente fossem tributados pelo regime de caixa, foi objeto de questionamento judicial por parte dos contribuintes por diversas razões, dentre as quais se destaca a possibilidade de a incidência de uma só vez, do imposto de renda sobre o somatório das prestações mensais devidas, causar violação aos princípios da isonomia e da capacidade contributiva, visto que se tivessem os beneficiários recebidos na época própria, poderiam estar dentro dos limites de legais de isenção do tributo.

Estando a discussão desde 2005 na esfera do Superior Tribunal de Justiça (STJ), este, em sua missão constitucional de uniformizar a interpretação da lei federal, submeteu o tema ao rito previsto no art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC), ensejando a prolação da seguinte decisão no REsp nº 1.118.429/SP, julgado pela 1ª Seção (Relator Min. Herman Benjamin, DJe de 14/5/2010), cuja ementa transcrevo:

*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.*

Por força do § 2º do art. 62 do RICARF (Regimento Interno do CARF, Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015), tornou-se obrigatória a reprodução dessa decisão no julgamento dos recursos na esfera do CARF.

Persistiu dissenso no âmbito das Turmas componentes da 2ª Seção do CARF, contudo, no tocante à aplicação dessa decisão em recurso repetitivo nos litígios envolvendo lançamentos realizados com base no art. 12 da Lei nº 7.713/88. *Em linhas gerais e apertada*

síntese, pode-se dividir os entendimentos divergentes em duas vertentes principais, sendo que a primeira concedia parcial provimento aos recursos interpostos contra tais lançamentos, determinando que fossem aplicadas aos rendimentos recebidos acumuladamente as tabelas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido originalmente pagos.

Já a segunda corrente entendia que tal aplicação implicaria em alteração substancial do critério jurídico adotado no lançamento, o qual, conseqüentemente, deveria ser cancelado devido à não observância da norma fixada pelo STJ em recurso repetitivo, dando provimento integral ao recurso voluntário.

Entrementes, e paralelamente, a controvérsia acerca da incidência do imposto de renda sobre os rendimentos recebidos acumuladamente assumiu contornos constitucionais, com o reconhecimento de sua repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal (STF) em 20/10/2010, no decorrer de julgamento da questão de ordem em agravo regimental no Recurso Extraordinário (RE) nº 614.406/RS, face à declaração da inconstitucionalidade do art. 12 da Lei nº 7.713/88 levada a efeito pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, em sede de controle difuso.

Explique-se que na Arguição de Inconstitucionalidade nº 2002.72.05.000434-0/SC, a Corte Especial daquele e. Tribunal declarou em 22/10/2009 a "inconstitucionalidade sem redução de texto ou interpretação conforme a Constituição" do art. 12 da Lei nº 7.718/88, "no tocante aos rendimentos recebidos acumuladamente decorrentes de remuneração, vantagem pecuniária, proventos e benefícios previdenciários, como na situação vertente, recebidos a menor pelo contribuinte em cada mês-competência e cujo recolhimento de alíquota prevista em lei se dê mês a mês ou em menor período".

Interposto então o RE nº 614.406/RS pela União para afastar a aplicação dessa declaração de inconstitucionalidade em dado caso sob litígio (cujo processo de origem foi a ação ordinária de nº 2008.71.13.0001658-8/RS), formou-se com base nesse *leading case* o Tema 368 - "Incidência do imposto de renda de pessoa física sobre rendimentos percebido acumuladamente" de repercussão geral, o qual foi submetido ao rito regrado pelo art. 543-B do CPC .

O julgamento do recurso representativo da controvérsia restou findo em 23/10/2014, sendo que o Tribunal Pleno, por maioria, decidiu a matéria negando provimento ao recurso e exarando acórdão cuja ementa foi assim redigida:

*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)*

No Informativo STF de nº 764, referente ao período compreendido entre 20 e 24 de outubro de 2010<sup>1</sup>, consta o seguinte resumo da conclusão da votação em apreço:

<sup>1</sup> Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/arquivo/informativo/documento/informativo764.htm>>. Acesso em 30/01/2015.

## IRPF e valores recebidos acumuladamente - 4

É inconstitucional o art. 12 da Lei 7.713/1988 (“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”). Com base nessa orientação, em conclusão de julgamento e por maioria, o Plenário negou provimento a recurso extraordinário em que se discutia a constitucionalidade da referida norma — v. Informativo 628. O Tribunal afirmou que o sistema não poderia apenar o contribuinte duas vezes. Esse fenômeno ocorreria, já que o contribuinte, ao não receber as parcelas na época própria, deveria ingressar em juízo e, ao fazê-lo, seria posteriormente tributado com uma alíquota superior de imposto de renda em virtude da junção do que percebido. Isso porque a exação em foco teria como fato gerador a disponibilidade econômica e jurídica da renda. A novel Lei 12.350/2010, embora não fizesse alusão expressa ao regime de competência, teria implicado a adoção desse regime mediante inserção de cálculos que direcionariam à consideração do que apontara como “épocas próprias”, tendo em conta o surgimento, em si, da disponibilidade econômica. Desse modo, transgredira os princípios da isonomia e da capacidade contributiva, de forma a configurar confisco e majoração de alíquota do imposto de renda. Vencida a Ministra Ellen Gracie, que dava provimento ao recurso por reputar constitucional o dispositivo questionado. Considerava que o preceito em foco não violaria o princípio da capacidade contributiva. Enfatizava que o regime de caixa seria o que melhor aferiria a possibilidade de contribuir, uma vez que exigiria o pagamento do imposto à luz dos rendimentos efetivamente percebidos, independentemente do momento em que surgido o direito a eles. RE 614406/RS, rel. orig. Min. Ellen Gracie, red. p/ o acórdão Min. Marco Aurélio, 23.10.2014. (RE-614406)

Merecem transcrição, também, os seguintes excertos do voto condutor de lavra do Ministro Marco Aurélio e dos debates então verificados, cuja leitura permite melhor esclarecer o posicionamento do STF sobre o tema:

*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, alfm, mediante a incidência de alíquota maior. Mais do que isso, tem-se o envolvimento da capacidade contributiva, porque não é dado aferi-la, tendo em conta o que apontei como disponibilidade financeira, que diz respeito à posse, mas o estado jurídico notado à época em que o contribuinte teve jus à parcela sujeita ao Imposto de Renda. O desprezo a esses dois princípios conduziria a verdadeiro confisco e, diria, à majoração da alíquota do Imposto de Renda.*

(...)

*O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Por isso, no caso, desprovejo o recurso, assentando a inconstitucionalidade do artigo 12 – não do 12-A, que resultou da medida provisória, da conversão em lei –, no que conferida interpretação alusiva à*

*junção do que alcançado pelo contribuinte, considerados os vários exercícios. Mantenho o acórdão.*

*O SENHOR MINISTRO CEZAR PELUSO (PRESIDENTE) - Nega provimento?*

*O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Porque, de outro modo, o contribuinte – como disse – será apenado, quer dizer, o devedor não satisfaz a parcela, compele-o a entrar em Juízo e, posteriormente, cobra o imposto pela alíquota maior. (grifei)*

O acórdão em comento transitou em julgado em 9/12/2014, sem interposição de recurso por qualquer das partes, ou atribuição de modulação aos efeitos dessa decisão.

Destarte, restou assim consolidado o entendimento de que a incidência do imposto de renda pessoa física sobre verbas recebidas acumuladamente deve considerar as datas e as alíquotas vigentes na época em que a verba deveria ter sido paga, em respeito aos princípios da isonomia e da capacidade contributiva, firmando-se, por conseguinte, a inconstitucionalidade do art. 12 da Lei nº 7.713/88 quanto a esse aspecto.

Nos termos do inciso I do § 6º do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, não se aplica a vedação aos órgãos de julgamento administrativo fiscal ao afastamento de lei sob o fundamento de inconstitucionalidade, nos casos de lei que tenha sido declarada inconstitucional por decisão plenária definitiva do STF - no mesmo passo, tem-se o disposto no art. 62 do RICARF.

Cumpra observar, por oportuno, que as decisões do STF exaradas nos moldes do art. 543-B do CPC possuem o caráter de palavra final e definitiva daquele tribunal sobre as questões jurídicas nelas objetivamente decididas, conforme já alertava, com propriedade, o Parecer PGFN/CRJ nº 492, de 30 de março de 2011.

E, nesse contexto, o § 2º do art. 62 do RICARF contém a seguinte regra:

*§ 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.*

Por conseguinte, a decisão definitiva de mérito proferida pelo Tribunal Pleno do STF sob a sistemática prevista pelo art. 543-B do CPC deverá ser reproduzida por este colegiado no julgamento do presente recurso voluntário. E essa reprodução da decisão, salvo melhor juízo, significa aplicação da norma jurídica geral, consolidada no julgamento da repercussão geral, no caso em exame.

No caso concreto, a Notificação de Lançamento vergastada foi amparada na prescrição contida no art. 12 da Lei nº 7.713/88, não havendo sido observada a tese jurídica vinculante fixada em sede de repercussão geral, segundo a qual "O Imposto de Renda incidente sobre verbas recebidas acumuladamente deve observar o regime de competência, aplicável a alíquota correspondente ao valor recebido mês a mês, e não a relativa ao total satisfeito de uma única vez".

Então, não ocorreu apenas uma mera desconformidade superficial ou diminuta entre a base de cálculo apurada e a correta, passível de correção ou ajuste mediante o expurgo do excesso eventualmente constatado, a ser efetuado pela administração tributária.

Diversamente, o consequente normativo da regra matriz de incidência tributária foi inequivocamente desatendido no seu aspecto quantitativo, visto que tanto a base de cálculo quanto as alíquotas aplicadas para o cômputo do imposto devido afastaram-se em sua essência do entendimento sufragado pelo STF para situações do gênero, acarretando em elevado e significativo gravame tributário a afligir a capacidade contributiva do sujeito passivo.

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.

Contudo, não se vislumbra, de um modo geral, a possibilidade de seu aproveitamento ou recálculo, já que evidenciado flagrante grau de descompasso entre suas facetas constitutivas e a decisão do STF acerca do tema, e tendo em mente a ausência de competência do julgador administrativo em determinar a reconstituição do crédito tributário, quanto mais nessa amplitude.

Importa observar alguns aspectos adicionais da situação, como fecho desta fundamentação.

Primeiramente, vale anotar que sob o mecanismo de repercussão geral, a suprema corte não gera uma disposição, necessariamente, que se pronuncie acerca da constitucionalidade de uma norma jurídica, à semelhança do que ocorre quando atua no controle concentrado da lei, mas sim julga o mérito de uma determinada questão em controle difuso, em decisão que atinge uma série de processos que versem sobre tal tema.

Sob essa ótica, o enunciado da ementa do "leading case" não prescinde de conter uma prescrição explícita declarando uma norma, parcialmente ou no todo, inconstitucional, porém veicula conclusão definitiva daquele tribunal sobre a matéria controversa, gerando previsibilidade no direito aplicável às contendas travadas em outras esferas judiciais ou administrativas.

À ocasião, o caso versava justamente sobre a declaração de inconstitucionalidade do art. 12 da Lei nº 7.713/88 levada a efeito pelo TRF da 4ª Região, a qual, não obstante o recurso da União, quedou mantida *por razões de mérito*, como evidencia a fundamentação da decisão do STF.

Salvo melhor juízo, se essa Corte decidiu no RE nº 614.406 que tal declaração do Tribunal Regional era perfeitamente harmônica com o texto constitucional, firmou-se então entendimento quanto à inconstitucionalidade daquela norma. Lembre-se que a ementa do acórdão sintetiza as conclusões do Colegiado, não podendo ser lida abstraindo-se das razões do julgamento.

Também merece ser registrado que não caberia ao STF tecer considerações, nas disposições conclusivas do julgamento, acerca dos efeitos da decisão então acordada sobre eventuais autuações do Fisco realizadas com base na malfadada norma, visto que o exame travado naquela seara deu-se, reitera-se, debruçado sobre declaração de inconstitucionalidade

exarada no TRF da 4ª Região, direito em tese, e não, por exemplo, à luz de ação anulatória de débito fiscal ou lide similar.

Além disso, cabe frisar que a eventual inexistência de prejuízo consequente à realização de recálculo do lançamento não serve de escusa para a sua manutenção, quando revelada sua desconformidade com o ordenamento constitucional. Tal conclusão persevera, ainda que tal conhecimento não fosse facultado à autoridade fiscal, quando da autuação.

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, para fins de cancelar a exigência.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson