



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

**Processo nº** 13854.720183/2011-45  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-004.654 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de maio de 2016  
**Matéria** RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE.  
**Recorrente** JOSE TAVARES  
**Recorrida** União (representada pela Fazenda Nacional)

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

Ano-calendário: 2009

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. PERÍODO ATÉ ANO-BASE 2009. DECISÃO DO STF DE INCONSTITUCIONALIDADE SEM REDUÇÃO DE TEXTO DO ART. 12 DA LEI 7.713/88 COM REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA. DECISÕES DO STJ, TOMADAS NA SISTEMÁTICA DOS RECURSOS REPETITIVOS, DETERMINANDO A INCIDÊNCIA DO IMPOSTO E O MODO DE APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO (Resp. 1.118.429-SP e Resp. 1.470.720-RS). REPRODUÇÕES OBRIGATÓRIAS PELO CARF.

1. 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). Decisão que restou confirmada no ARE 817.409.

2. De acordo com o decidido pelo STJ na sistemática estabelecida pelo art. 543-C do CPC (Resp. 1.118.429-SP), 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 contribuinte.

3. Conforme decidido pelo STJ na sistemática estabelecida pelo art. 543-C do CPC (Resp. 1.470.720-RS), o valor do imposto de renda, apurado pelo regime de competência e em valores originais, deve ser corrigido, até a data da retenção na fonte sobre a totalidade de verba acumulada, pelo mesmo fator de atualização monetária dos valores recebidos acumuladamente. A taxa SELIC, como índice único de correção monetária do indébito, incidirá somente após a data da retenção indevida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Vencida a Conselheira Alice Grecchi, que dava provimento ao recurso voluntário e que irá formalizar declaração de voto.

João Bellini Júnior – Presidente e relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Bellini Júnior (Presidente), Júlio César Vieira Gomes (Presidente Substituto), Alice Grecchi, Andrea Brose Adolfo (suplente), Fabio Piovesan Bozza, Ivacir Júlio de Souza, Gisa Barbosa Gambogi Neves e Amilcar Barca Teixeira Junior (suplente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão 17-56.800, de 17/01/2012, (fls. 74 a 78).

Reproduzo do relatório do acórdão recorrido:

### DO LANÇAMENTO

*Contra o contribuinte acima identificado foi emitida a notificação de lançamento de fl. 4, relativa ao imposto sobre a renda das pessoas físicas, ano-calendário 2009, por meio da qual foi lançado o imposto no valor de R\$ 7.206,31, acrescido de multa de ofício de R\$ 5.404,73 e de juros de mora de R\$ 1.091,03 (calculados até 30/09/2011), resultando no montante de R\$ 13.702,07.*

*Segundo consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal à fl. 5, foi constatada a omissão de rendimentos tributáveis recebidos acumuladamente em virtude de ação judicial trabalhista, no valor de R\$ 59.400,05, com IRRF de R\$ 2.545,72. A fiscalização esclarece que esse rendimento foi obtido mediante a dedução dos honorários advocatícios de R\$ 25.457,16 dos rendimentos brutos recebidos, de R\$ 84.857,21.*

### DA IMPUGNAÇÃO

*Cientificado do lançamento em 19/09/2011 (fl. 69), o contribuinte apresentou, em 06/10/2011, a impugnação de fl. 2, acompanhada dos documentos de fls. 3/67, abaixo resumida.*

*O valor supostamente omitido foi recebido acumuladamente, com valores corrigidos, conforme planilha de cálculos constante no processo, desde 1994. Portanto, não seria rendimento referente ao ano-base 2009. Seguem anexas as principais peças do processo de ação trabalhista e recibo de honorários advocatícios.*

A DRJ julgou a impugnação improcedente, tendo o acórdão recorrido recebido a seguinte ementa:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 23/05/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 27/05/2016

por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 23/05/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalment

e em 23/05/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR

Impresso em 30/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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

*Ano-calendário: 2009*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS  
ACUMULADAMENTE. AÇÃO JUDICIAL TRABALHISTA.*

*Os rendimentos recebidos acumuladamente no ano-calendário 2009, em decorrência de ação judicial trabalhista, são tributados na fonte no mês de seu recebimento, sujeitando-se ao ajuste anual.*

A ciência dessa decisão ocorreu em 06/02/2012 (fl. 82).

Em 09/02/2012, foi apresentado recurso voluntário (fls. 84 a 85), no qual são reafirmados, em síntese, os argumentos da impugnação. O pedido consiste em que os rendimentos sejam considerados isentos ou não tributados ou, alternativamente, que sejam tributados pelo regime de competência.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro João Bellini Júnior, Relator

### **Dos rendimentos recebidos acumuladamente. Período até ano-base 2009**

Trata o presente processo de omissão de rendimentos recebidos acumuladamente, por força de ação judicial trabalhista, relativos ao ano-calendário de 2009.

Tal tema já foi objeto de apreciação tanto pelo Supremo Tribunal Federal (STF) quanto pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), em processos com decisão definitiva de mérito na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei 5.869, de 1973 (presentemente, arts. 1.036 a 1.041 da Lei 13.105, de 2015).

Assim, tais decisões devem ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito deste Conselho Administrativo, por força do disposto no art. 62, § 3º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 2015 (Ricarf).

Passemos à análise das referidas decisões.

Do STF, temos o julgamento do RE 614.406/RS (com repercussão geral reconhecida) cuja tese restou reafirmada no julgamento do ARE 817.409, cujos trânsitos em julgado deram-se respectivamente em 11/12/2014 e 05/06/2015.

Em ambos os acórdãos, decidiu-se que o imposto sobre a renda das pessoas físicas (IRPF) sobre os rendimentos recebidos acumuladamente deve ser calculado utilizando-se as tabelas e alíquotas do imposto vigentes a cada mês de referência, ou seja, calculados de

acordo com o regime de competência. Tal é o entendimento que deve ser reproduzido pelos órgãos deste Carf.

O RE 614.406/RS recebeu a seguinte ementa:

*IMPOSTO DE RENDA – PERCEPÇÃO CUMULATIVA DE VALORES – ALÍQUOTA. A percepção cumulativa de valores há de de (SIC) ser considerada, para efeito de fixação de alíquotas, presentes, individualmente, os exercícios envolvidos.*

Assim, no RE 614.406/RS decidiu-se negar provimento ao recurso extraordinário interposto pela União contra acórdão exarado pela Corte Especial do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, pelo qual entendeu-se correta a “Incidência mensal para o cálculo do imposto de renda correspondente à tabela progressiva vigente no período mensal em que apurado o rendimento percebido a menor - regime de competência - após somado este com o valor já pago, pena afronta aos princípios da isonomia e capacidade contributiva insculpidos na CF/88 e do critério da proporcionalidade que infirma a apuração do montante devido”.

Friso que, embora alguns Ministros tenham considerações sobre a inconstitucionalidade do art. 12 da lei 7.713, de 1988 (como é o caso do Min. Marco Aurélio, do Min. Dias Toffoli e da Min. Cármen Lúcia), a discussão que se estabelece no plenário do STF é qual o regime de tributação a ser aplicado ao caso: (a) regime de caixa, posição da Min. Ellen Grace, que dava provimento ao recurso interposto pela União, julgando constitucional o art. 12 da Lei 7.713, de 1988 e (b) regime de competência, posição dos demais ministros, que, em decorrência, negaram provimento ao recurso da União.

Desse modo, o limite objetivo da coisa julgada é dado pelo desprovimento da apelação da União contra o acórdão do TRF4, que houvera reconhecido incidentalmente a inconstitucionalidade do art. 12 da Lei 7.713, de 1988 para que o IRPF fosse tributado pelo regime de competência (e não pelo regime de caixa)

Tal situação, ou seja, ser o limite objetivo da coisa julgada no RE 614.406/RS a tributação dos rendimento recebidos acumuladamente pelo regime de competência, resta cristalina pela simples leitura da ementa do ARE 817.409:

*AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. MODO DE CÁLCULO. RENDIMENTOS PAGOS EM ATRASO E ACUMULADAMENTE. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA PELO STF. TEMA Nº 368. JULGAMENTO DE MÉRITO NO RE 614.406. ALEGADA INDIFERENÇA NA APLICAÇÃO DO REGIME DE CAIXA OU DE COMPETÊNCIA AO CASO. INCURSÃO NO ACERVO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS. SÚMULA Nº 279 DO STF. INCIDÊNCIA.*

***1. Os valores recebidos em atraso e acumuladamente por pessoas físicas devem se submeter à incidência do imposto de renda segundo o regime de competência, consoante decidido pelo Plenário do STF no julgamento do RE 614.406, Rel. Min. Rosa Weber, Redator do acórdão o Min. Marco Aurélio, DJe de 27/11/2014, leading case de repercussão geral, Tema nº 368.***

(...)

No mesmo sentido decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) no julgamento do Acórdão CSRF 9202-003.695, julgado em 27/01/2016, o qual recebeu a seguinte ementa:

*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).*

Das razões do conselheiro relator, Heitor de Souza Lima Junior, transcrevo:

*Todavia, inicialmente, de se ressaltar que em nenhum momento se cogita, no Acórdão (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. (...)*

*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 decisorio 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.*

*(...)*

*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 antiisonômico (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.*

Como já referido, também o STJ enfrentou a matéria no julgamento de dois recursos especiais sujeitos à sistemática do art. 543-C do CPC, (e, portanto, vinculativos ao CARF em face do disposto no art. 62, § 2º, do Ricarf).

Nesses, também restou assentado que o imposto sobre a renda incidente sobre 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.

O primeiro desses julgamentos é o Resp. 1.118.429-SP, julgado em 24/03/2010 e transitado em julgado em 17/06/2010, o qual recebeu a seguinte ementa:

*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. (Grifou-se.)*

O segundo julgado, Resp. 1.470.720-RS, julgado em 10/12/2014 e transitado em julgado em 04/03/2015, esmiúça a determinação das bases de cálculo do imposto sobre a renda, e recebeu a seguinte ementa:

*RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO AO ART. 535, DO CPC. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA N. 284/STF. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO DE SENTENÇA CONTRA A FAZENDA PÚBLICA. IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA - IRPF. VERBAS RECEBIDAS ACUMULADAMENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA. CORREÇÃO MONETÁRIA. FACDT. SELIC.*

*(...)*

*2. O valor do imposto de renda, apurado pelo regime de competência e em valores originais, deve ser corrigido, até a data da retenção na fonte sobre a totalidade de verba acumulada, pelo mesmo fator de atualização monetária dos valores recebidos acumuladamente (em ação trabalhista, como no caso, o FACDT – fator de atualização e conversão dos débitos trabalhistas). A taxa SELIC, como índice único de correção monetária do indébito, incidirá somente após a data da retenção indevida. (Grifou-se.)*

*3. Sistemática que não implica violação ao art. 13, da Lei n. 9.065/95, ao art. 61, §3º, da Lei n. 9.430/96, ao art. 8º, I, da Lei n. 9.250/95, ou ao art. 39, §4º, da Lei n. 9.250/95, posto que se refere à equalização das bases de cálculo do imposto de renda apurados pelo regime de competência e pelo regime de caixa e não à mora, seja do contribuinte, seja do Fisco.*

4. Tema julgado para efeito do art. 543-C, do CPC: "**Até a data da retenção na fonte, a correção do IR apurado e em valores originais deve ser feita sobre a totalidade da verba acumulada e pelo mesmo fator de atualização monetária dos valores recebidos acumuladamente, sendo que, em ação trabalhista, o critério utilizado para tanto é o FACDT**". (Grifos no original.)

5. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido.

Transcrevo trechos do Resp. 1.470.720, a fim de aclarar os critérios pelos quais deve ser calculado o imposto sobre a renda:

*Esta Corte ao julgar recurso representativo da controvérsia decidiu que: "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" (REsp. n. 1.118.429/SP, Primeira Seção, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 24.03.2010). Ou seja, entendeu que o art. 12, da Lei n. 7.713/88 não deve ser interpretado de forma a permitir a tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente pelo **regime de caixa** (tributação considerando as alíquotas, os parâmetros e no mês em que efetivamente pagos os rendimentos de uma só vez), mas sim pelo **regime de competência** (tributação considerando as alíquotas, os parâmetros e no mês em que deveriam ter sido pagos dos rendimentos mês a mês).*

*Em razão dessa jurisprudência já consolidada, surgiu **em inúmeros processos** a discussão a respeito do modo com que se daria o cálculo dessa diferença de imposto de renda a ser paga pelo contribuinte ou a ele repetida pelo fisco, nos casos em que o Imposto de Renda incide sobre verbas trabalhistas pagas em atraso de forma acumulada, ou verbas de outra natureza também pagas em atraso de forma acumulada. Esse modo não poderia descurar da forma com que calculado o imposto nas declarações de ajuste, respeitando-se a lógica do imposto e de sua repetição.*

*Dito de outra forma, para respeitar a sistemática de apuração do Imposto de Renda e ao mesmo tempo o regime de competência, havia a necessidade de se estabelecer uma forma retroativa de cálculo do tributo que deveria ter sido pago ao tempo em que deveria ter sido recebido o rendimento (regime de competência) e apurar a diferença em relação ao que retido posteriormente na fonte (regime de caixa), o que carece da aplicação de um critério único de correção monetária, a fim de se equalizar as bases de cálculo do Imposto de Renda através do tempo (a base de cálculo do imposto que deveria ter sido pago sob o regime de caixa deve ser equalizada à base de cálculo do imposto pago sob o regime de competência) e definir a diferença do tributo a pagar ou restituir. **Assim, o que se discute é o índice a ser fixado para a correção da base de cálculo do tributo e não do tributo devido ou do indébito a ser restituído.***

No caso das verbas trabalhistas, sabe-se que a Justiça do Trabalho utiliza para atualização dos débitos (base de cálculo do Imposto de Renda) a chamada Tabela FACDT (Fator de Atualização e Conversão dos Débitos Trabalhistas), que tem por objetivo assegurar, "com base no índice oficial da inflação do mês anterior, o valor monetário dos créditos do trabalhador até o primeiro dia do mês seguinte" (Agravado de Petição n. 718903, TRT4, Sexta Turma, Rel. Juiz João Ghisleni Filho, julgado em 19.11.1998). Sendo assim, sua natureza é de fator de correção monetária, não se tratando de juros de mora, que tem por objetivo punir o devedor pela mora, acrescentando ao débito uma indenização a título de lucros cessantes.

Do mesmo modo, no caso de verbas previdenciárias, a Justiça Federal faz uso do IGP-DI e, mutatis mutandis, em outros casos faz-se uso de índices diversos judicialmente fixados e transitados em julgado.

A jurisprudência então caminhou para a seguinte forma de cálculo: resgata-se o valor original da base de cálculo (após, portanto, as deduções legais) declarada pelo sujeito passivo em sua Declaração de Ajuste Anual relativa ao ano-calendário a que o rendimento corresponde (A) e adiciona-se o valor do rendimento recebido acumuladamente relativo ao mesmo ano (excluídos atualização monetária e juros) (B). Assim, chega-se ao valor da base de cálculo que seria declarada se o rendimento tivesse sido percebido na época própria ( $C = A + B$ ).

Sobre esta base de cálculo aplica-se a tabela progressiva vigente no ano a que o rendimento corresponde. Com a aplicação da alíquota da tabela progressiva sobre a base de cálculo (C), chega-se a um resultado de imposto devido à época. Desse resultado se subtrai o imposto efetivamente pago calculado com os valores da época. Essa diferença corresponde ao cálculo da diferença de imposto correspondente (D). Este cálculo deverá ser feito para cada ano-calendário referente aos rendimentos percebidos acumuladamente (D1, D2, etc.).

**Esta diferença de imposto de renda (D), apurada em cada ano (D1, D2, etc), será atualizada pelo índice que melhor reflita a correção monetária para o débito em questão (no caso de débitos trabalhistas, utiliza-se o Fator de Atualização e Conversão dos Débitos Trabalhistas - FACDT, como visto) a partir de 30 de abril do ano subsequente ao ano-calendário respectivo. Cada uma das diferenças anuais (D1, D2) será atualizada pelo índice referido até 30 de abril do ano subsequente àquele em que ocorreu o recebimento dos valores acumulados e somadas entre si, constituindo o somatório de diferenças de imposto de renda ( $E = "D1 + D2 + etc."$ ).**

O montante total das diferenças (E) será compensado com o total do imposto que foi indevidamente retido na fonte sob o regime de caixa por força do recebimento de rendimentos acumulados, perfazendo o saldo de imposto de renda (F), a pagar (se  $E > \text{imposto indevidamente retido na fonte sob o regime de caixa}$ ) ou a restituir (se  $E < \text{imposto indevidamente retido na fonte sob o regime de caixa}$ ). Sobre (F), incidirá a taxa

**SELIC a partir de 1º de maio do ano subsequente ao do recebimento dos rendimentos acumulados, porque, e ou constitui**

*(F) uma diferença de imposto não pago pelo contribuinte (situação em que incidem o art. 13, da Lei n. 9.065/95 e o art. 61, §3º, da Lei n. 9.430/96), ou constitui um valor de indébito a ser repetido pelo Fisco ao contribuinte (situação em que incide o art. 39, §4º, da Lei n. 9.250/95).*

*(...)*

*De observar que a taxa SELIC não incide em nenhum momento anterior porque antes de 1º de maio do ano subsequente ao do recebimento dos rendimentos acumulados o que ocorre é apenas uma equalização da base de cálculo do imposto de renda e não a mora, seja do contribuinte, seja do Fisco.*

Assim, em atenção ao disposto no art. 62, § 2º do Anexo II do Ricarf, devem ser aplicadas as disposições do (a) RE 614.406/RS (STF), explicitadas no ARE 817.409 (STF), (b) Resp. 1.118.429-SP (STJ) e (c) Resp. 1.470.720 (STJ).

### **Conclusão**

Com base no exposto, voto por **conhecer do recurso e dar-lhe parcial provimento** para que o IRPF sobre os rendimentos recebidos acumuladamente seja calculado utilizando-se as tabelas e alíquotas do imposto vigentes no mês em que a parcela foi reconhecida como devida, na decisão judicial, segundo os critérios estabelecidos pelo Resp. 1.470.720.

João Bellini Júnior – relator

## **Declaração de Voto**

Conselheira Alice Grecchi

Tratando-se de rendimentos recebidos acumuladamente, cujo Auto de Infração foi lavrado com fundamento o art. 12 da Lei 7.713/1988, entendo que o lançamento deve ser cancelado, com fulcro na Decisão do STF – Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 614.406/RS, sob o regime do art. 543-B do CPC, portanto com Repercussão Geral Reconhecida.

A questão da constitucionalidade do imposto de renda sobre os rendimentos pagos acumuladamente com base no art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988, foi objeto de decisão do Plenário do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 614.406/RS, sob o regime do art. 543-B do CPC, portanto com Repercussão Geral Reconhecida, já transitada em julgado em 09/12/2014.

Inicialmente cabe analisar se na Decisão do STF foi aplicada a técnica da declaração de inconstitucionalidade parcial da norma sem redução de texto na qual se explicita que um significado normativo é inconstitucional sem que a expressão literal sofra qualquer alteração. A interpretação conforme não destina a suspender nem a cassar a eficácia do texto-normativo sobre que se debruça. Ela serve tão-só para descartar a incidência de uma dada compreensão (ou mais de uma) que se possa extrair do dispositivo infraconstitucional tido por insurgente. Que significação? Aquela (ou aquelas) em demonstrada rota de colisão com a Magna Carta Federal.

Sem, contudo, recusar ao ato sindicado a virtude de prosseguir eficaz (fim desejável). Do que resulta permanecer o Ordenamento Jurídico tal como se encontrava, pois, colocado a salvo da perturbação de ter um dos seus espécimes privado de eficácia.

Cabe transcrever excertos do voto vista do Min. Carlos Britto (STF, ADPF 54-QO) os quais esclarecem que o nome interpretação conforme a Constituição significa, em rigor, um imediato cotejo entre duas pré-compreensões ou dois antecipados entendimentos jurídicos:

*É que o momento processual em que já se consuma o referido exame de mérito parece autorizar a seguinte conclusão: a interpretação conforme é uma técnica de eliminação de uma interpretação desconforme... Quero dizer: o saque desse modo especial da interpretação conforme não é feito para conformar um dispositivo subconstitucional aos termos da Constituição Positiva. Absolutamente! Ele é feito para descartar aquela particularizada interpretação que, incidindo sobre um dado texto normativo de menor hierarquia impositiva, torna esse texto desconforme a Constituição. Logo, trata-se de uma técnica de controle de constitucionalidade que só pode começar ali onde a interpretação do texto normativo inferior termina. Primeiro, a interpretação do texto segundo os seus próprios elementos de compreensibilidade e por imersão no diploma com que nasceu para o Direito Positivo. Pronto! Depois é que se faz, não a reinterpretação desse texto para afeiçoá-lo à normatividade constitucional, mas tão-somente uma comparação entre o que já foi interpretado como um dos sentidos dele (texto normativo) e qualquer dos dispositivos da Constituição. Donde o nome interpretação conforme a Constituição significar, em rigor, um imediato cotejo entre duas pré-compreensões ou dois antecipados entendimentos jurídicos: o entendimento que já se tem de qualquer dos dispositivos constitucionais versus aquele específico entendimento a que também previamente se chegou de um dispositivo infraconstitucional. (STF, ADPF 54-QO, voto vista do Min. Carlos Britto)*

Constata-se que para ocorrer a técnica de interpretação sem redução de texto deve ocorrer pluralidade de entendimentos, quanto ao conteúdo e alcance do texto normativo submetido ao controle de constitucionalidade. Analisando-se o art. 12, da Lei n.º 7.713/88, abaixo transcrito, verifica-se que não se trata de pluralidade de interpretações e sim inconstitucionalidade em sua redação. Vejamos:

*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 preceito normativo transcrito é daqueles que não admitem dubiedade interpretativa. Sua moldura normativa – para usar a linguagem de Kelsen - é estreita, não deixando liberdade para o interprete/aplicador.

Ademais, de acordo com LAMMÊGO BULOS<sup>1</sup>, a declaração parcial de inconstitucionalidade sem redução do texto:

*(...) é a técnica decisória que possibilita à Corte Suprema excluir determinadas hipóteses de aplicação de um programa normativo. Sem empreender qualquer alteração gramatical dos textos legais, permite que o Supremo aplique uma lei, num determinado sentido, a fim de preservar a sua constitucionalidade. (p. 361-362).*

Portanto, não cabe outro entendimento a não ser o de que o STF ao analisar o Recurso Extraordinário nº 614.406/RS, sob o regime do art. 543-B do CPC, decidiu pela **inconstitucionalidade do art. 12 da Lei 7.713/1988**, pois esta norma não comporta a aplicabilidade da técnica de interpretação sem redução de texto, visto que não há cotejo entre duas pré-compreensões ou dois antecipados entendimentos jurídicos, bem como não há como interpretar sem que o texto sofra alterações gramaticais, para que prevaleça a sua constitucionalidade.

Dito isso, passo a análise da decisão.

Em 23 de outubro de 2014 o Supremo Tribunal Federal - STF, concluiu o julgamento relativo à forma de incidência do imposto de renda sobre rendimentos recebidos acumuladamente. Naquela ocasião veiculou-se, no site eletrônico do STF, notícia com o seguinte teor, na parte que interessa:

*Foi julgado pelo Supremo Tribunal Federal (STF) caso relativo à forma de incidência do Imposto de Renda (IR) sobre rendimentos recebidos acumuladamente, como ocorre no caso de disputas previdenciárias e trabalhistas. A Corte entendeu que a alíquota do IR deve ser a correspondente ao rendimento recebido mês a mês, e não aquela que incidiria sobre valor total pago de uma única vez, e, portanto, mais alta.*

*(...)*

*O julgamento do caso foi retomado hoje com voto-vista da ministra Cármen Lúcia, para quem, em observância aos princípios da capacidade contributiva e da isonomia, a*



*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. (RE614406)*

Sobreveio a publicação do acórdão da Suprema Corte, cujo “Extrato de Ata” resume o resultado do julgamento da seguinte forma:

*Decisão: Prosseguindo no julgamento, o Tribunal, por maioria, decidindo o tema 368 da Repercussão Geral, negou provimento ao recurso, vencida a Ministra Ellen Gracie (Relatora), que lhe dava provimento. Ausente, neste julgamento, o Ministro Gilmar Mendes. Não votou a Ministra Rosa Weber por suceder à Ministra Ellen Gracie (Relatora). Redigirá o acórdão o Ministro Marco Aurélio. Presidiu o julgamento o Ministro Ricardo Lewandowski. Plenário, 23.10.2014.*

Colhe-se, no voto condutor vencedor redigido pelo Ministro Marco Aurélio, as seguintes passagens:

*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, alfim, 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.*

*(...)*

***Por isso, no caso, desprovejo o recurso, assentando a inconstitucionalidade do artigo 12** – não do 12A, 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.*

Verifica-se, portanto, que o voto condutor do acórdão negou provimento ao recurso da União e afastou a aplicabilidade da regra prevista no art. 12 da Lei nº 7.713/1998, declarando-a inconstitucional, em controle difuso, com julgamento submetido ao rito da repercussão geral (CPC, art. 543B).

O entendimento da Suprema Corte, em sede de repercussão geral, é de observância obrigatória pelos membros deste Conselho, conforme disposto no art. 62, §2º, do Regimento Interno do CARF, assim descrito:

*§ 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.*

Assim, impõe-se a aplicação do entendimento externado pelo STF em julgamento realizado na sistemática da repercussão geral ao caso concreto, reconhecendo que houve um vício material no Auto de Infração, visto que o mesmo foi lavrado utilizando como base de cálculo o valor total dos rendimentos recebidos, aplicando a alíquota da data do recebimento (regime caixa), com fundamento no art. 12 da Lei nº 7.713/1998, que foi declarado inconstitucional.

Conclui-se, portanto, que não pode ser mantido o presente lançamento, posto que calcado no art. 12 da Lei nº 7.713, de 1998, que foi considerado inconstitucional pelo STF.

Acrescento, ainda, que discordo da possibilidade de aproveitamento do lançamento, dando-se parcial provimento ao recurso, para aplicar aos rendimentos recebidos acumuladamente as tabelas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido pagos.

Tal conduta - reajustamento do lançamento - implicaria em a autoridade lançadora fundamentar o lançamento em outro dispositivo legal, que não o art. 12 da Lei nº 7.713, de 1998, utilizando novas bases de cálculos, desta feita, no regime de competência, para exigência do novo valor do imposto, acrescido dos devidos acréscimos legais. Aqui deve-se registrar que não há na legislação tributária dispositivo legal para amparar tal lançamento.

Nesse sentido cabe transcrever os julgados abaixo:

*“Processo nº 11543.004646/2008-19*

*Recurso Voluntário*

*Acórdão nº 2102-003.268, 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária*

*Sessão de 10 de março de 2015*

*Matéria IRPF - RRA*

*Recorrente CESAR ENRIQUE ROJAS CABALLERO Recorrida FAZENDA NACIONAL ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF*

*Exercício: 2006*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTA. APURAÇÃO. REGIME DE COMPETÊNCIA.*

*A incidência do imposto de renda pela regra do regime de caixa, como prevista na redação do artigo 12 da Lei 7.713/1988, gera um tratamento desigual entre os contribuintes. Aquele que entrou em juízo para exigir diferenças na remuneração seria atingido não só pela mora do devedor, mas também por uma alíquota maior. A incidência do imposto de renda sobre rendimentos recebidos acumuladamente deve considerar as alíquotas vigentes na data em que a verba deveria ter sido paga, observada a renda auferida mês a mês. Não é razoável, nem proporcional, a incidência da alíquota máxima sobre o valor global pago fora do prazo. Inteligência daquilo que foi decidido pelo STF no Recurso Extraordinário nº 614.406, com repercussão geral reconhecida.*

*Recurso Voluntário Provido*

*“Processo nº 11610.005873/2001-36*

*Recurso Voluntário*

*Acórdão nº 2801-003.967 – 1ª Turma Especial*

*Sessão de 10 de fevereiro de 2015*

*Matéria IRPF*

*Recorrente GEORGINA FERNANDES*

*Recorrida FAZENDA NACIONAL*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA*

*Exercício: 1999*

*A incidência do imposto de renda pela regra do regime de caixa, como prevista na redação do artigo 12 da Lei 7.713/1988, gera um tratamento desigual entre os contribuintes. Aquele que entrou em juízo para exigir diferenças na remuneração seria atingido não só pela mora do devedor, mas também por uma alíquota maior. A incidência do imposto de renda sobre rendimentos recebidos acumuladamente deve considerar as alíquotas vigentes na data em que a verba deveria ter sido paga, observada a renda auferida mês a mês. Não é razoável, nem proporcional, a incidência da alíquota máxima sobre o valor global pago fora do prazo. Inteligência daquilo que foi decidido pelo STF no Recurso Extraordinário nº 614.406, com repercussão geral reconhecida.*

*Recurso Provido”*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 23/05/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 27/05/2016

por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 23/05/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalment

e em 23/05/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR

Impresso em 30/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Acrescente-se, ainda, que para o aproveitamento do lançamento seria necessária uma completa inovação da Notificação de Lançamento, com alteração da base de cálculo, do enquadramento legal, que entendo inexistente a época do fato gerador para referida exigência, e modificação das tabelas progressivas aplicáveis. Tais inovações somente poderiam ser concretizadas, mediante a lavratura de novo lançamento, que propiciaria o devido processo legal, com reabertura do prazo para impugnação, garantindo o direito de defesa do contribuinte.

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso para CANCELAR o lançamento.

Alice Grecchi