



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

Processo nº 15504.730584/2012-90
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-005.740 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de abril de 2017
Matéria IRPF
Recorrente ANA DE SOUZA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2011

NÃO CONHECIMENTO QUANTO À PEDIDO FORMULADO SOMENTE NA SEGUNDA INSTÂNCIA RECURSAL. PRECLUSÃO.

Não é passível de conhecimento pedido formulado tão-somente em sede de recurso voluntário, estando precluso o momento processual para o exercício dessa faculdade.

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. FORMA DE TRIBUTAÇÃO. JULGAMENTO DO STF EM REPERCUSSÃO GERAL. VIGÊNCIA DO ART. 12 DA LEI 7.713/88.

Nos casos de rendimentos recebidos acumuladamente, sob a vigência do art. 12 da Lei nº 7.713/88, 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso e, na parte conhecida, por maioria, dar-lhe provimento no sentido de que seja recalculado o crédito tributário de acordo com o regime de competência. Vencidos os Conselheiros Bianca Felícia Rothschild e João Victor Ribeiro Aldinucci que davam provimento em maior extensão. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Túlio Teotônio de Melo Pereira, Mário Pereira de Pinho Filho e Kleber Ferreira de Araújo.

(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

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador (BA) - DRJ/SDR, que julgou procedente Notificação de Lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) relativa ao ano-calendário 2010, lavrada face à constatação de omissão de rendimentos recebidos acumuladamente em virtude de ação judicial..

A contribuinte impugnou o lançamento (fls. 2/3), argumentando, em síntese, que é maior de 65 anos, e se trata de proventos de pensão recebidos acumuladamente em mais de dez anos, e por isso isentos do imposto de renda. Incorrera em honorários advocatícios de R\$ 53.013,50.

Em obediência ao disposto na Instrução Normativa RFB nº 1061/2010, o lançamento foi inicialmente submetido à revisão da autoridade lançadora, que descontou as despesas advocatícias comprovadas de R\$ 53.000,00, reduzindo o imposto suplementar para R\$ 46.273,09 (fls. 49/53). As demais razões da impugnante não foram acatadas porque já havia deduzido em sua declaração a parcela isenta que beneficia os maiores de 65 anos. Como não optara pela tributação exclusiva na fonte dos rendimentos recebidos acumuladamente em abril de 2010, não se aplica ao caso o disposto no art. 12-A da Lei nº 7.713.

Mantida a exigência no julgamento de primeiro grau (fls. 62/64), a contribuinte interpôs recurso voluntário em 2/3/2015 (fls. 70/76), pleiteando a revisão do lançamento visto que possui comprovantes dos valores retidos na fonte e dos rendimentos recebidos, de modo que seja aquele retificado de forma a adequar sua declaração de ajuste anual aos documentos presentes no recurso e à legislação que considera pertinente ao caso, citando as IN RFB nº 1127/10, nº 1145/11 e 1500/14.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronnie Soares Anderson, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço, porém apenas parcialmente.

Isso, porque a atividade julgadora de segunda instância diz respeito ao exame do lançamento nos termos do inciso I do art. 145 do CTN, não lhe sendo facultado realizar retificações de ofício em declarações que não mais abrigadas pela espontaneidade, forte no § 1º do art. 147 do referido Código.

Nessa esteira, eventual pedido de que sejam considerados "demonstrativos de cálculo" para fins de apuração de eventual imposto remanescente a restituir não merece conhecimento, tanto mais quando elaborado somente em sede de recurso voluntário, o que aflige diretamente os arts. 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72, bem como aos arts. 141, 223, 329 e 492 do Código de Processo Civil.

Bem esclarecido esse ponto, cabe passar à questão de mérito.

Reza o 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, consequentemente, 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 2010¹, consta o seguinte resumo da conclusão da votação em apreço:

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, 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 aponte 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

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

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.

Cumprir 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 dois aspectos da situação, como remate 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 das leis, 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 analisado foi justamente 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, reconheceu incidentalmente, ainda que sem um comando explícito, a inconstitucionalidade da norma contestada.

Também merece registrar anotar que não caberia ao STF tecer considerações, nas disposições conclusivas do julgamento, acerca dos efeitos da decisão então acordada sobre eventuais atuações 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, e não, por exemplo, à luz de ação anulatória de débito fiscal ou lide do gênero.

Noutro giro, e no que toca diretamente ao caso concreto, tem-se que os valores objeto da controvérsia foram pagos entre 1º de janeiro e 27 de julho de 2010, período para o qual o art. 13 da IN RFB nº 1.127/11, com base no § 7º do art. 12-A da Lei nº 7.713/88, facultou opção ao contribuinte pela tributação exclusiva na fonte em separado dos demais rendimentos, mediante informação na DIRPF/2011.

Para quem não efetuasse tal opção, permanecia a tributação dos rendimentos acumulados conforme o regime anterior, ou seja, o regime de caixa.

Sem embargo, a existência desse permissivo normativo não se sobrepõe ao entendimento do STF acerca inconstitucionalidade da tributação por esse regime, preconizado pelo então vigente art. 12 da Lei nº 7.713/88. Em outros termos, o que se tem é que o não exercício, pela recorrente, da faculdade de declarar à administração tributária os rendimentos recebidos acumuladamente pelo então novel regime do art. 12-A daquela lei, não se traduz em motivação para considerar eventuais lançamentos de ofício lavrados no período em questão com base no art. 12 da Lei nº 7.713/88 compatíveis com o ordenamento constitucional, não servindo de amparo, assim, para a autuação contestada.

Muito embora as considerações acima tecidas, importa frisar que a contribuinte não demandou o cancelamento da exigência, limitando-se a postular, de maneira bastante confusa e desconexa, que fossem aplicadas as Instruções Normativas da RFB ao seu caso, e ilustrando seu pleito com cálculos que aludem ao regime de competência.

Tendo em vista os estritos termos do pedido, bem como o posicionamento que vem prevalecendo nos recentes julgados da Câmara Superior de Recursos Fiscais, com amparo, em especial, no Acórdão nº 9202-003695, considero ser mais adequado no caso concreto, à luz dos princípios da eficiência e da duração razoável do processo, encaminhar voto no sentido de que o tributo incidente sobre os rendimentos recebidos acumuladamente, objeto do lançamento, seja apurado observando as tabelas e alíquotas vigentes nas épocas a que se referiam os rendimentos.

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer em parte do recurso, para, na parte conhecida, dar-lhe provimento, para fins de que seja recalculado o crédito tributário de acordo com o regime de competência.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson