



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 17883.000268/2005-79
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-007.830 – 2ª Turma
Sessão de 25 de abril de 2019
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado LUCIANO ARBEX SARKIS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

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), não constituindo nulidade o fato de ter sido anteriormente calculado com base no regime de caixa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva (relatora) e Ana Paula Fernandes, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício.

(Assinado digitalmente)

Patrícia da Silva - Relatora.

(Assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Miriam Denise Xavier (suplente convocada), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

Relatório

Em sessão plenária de 30 de junho de 2009, a Quinta Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento do CARF deu provimento ao recurso voluntário, prolatando decisão consubstanciada no Acórdão nº 3805-00.147, que restou assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2001

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. ABONO VARIÁVEL. NATUREZA INDENIZATÓRIA. MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. NÃO INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA.

A natureza jurídica do abono variável percebido por Membro do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro é de verba indenizatória, assim como aquela recebida pelos membros do Ministério Público Federal. Logo, deve ser aplicada a não incidência tributária sobre as verbas recebidas pelos membros do *parquet* estadual a título de abono variável.

Cientificada da decisão, a Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN), com base no inciso I do art. 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, interpôs Recurso Especial de divergência, dentro da quinzena legal, apontando decisão não-unânime contrária à lei. E, por ter sido o acórdão prolatado antes da vigência do atual Regimento Interno do CARF (RICARF), o recurso será processado de acordo com o rito previsto naquele Regimento, conforme dispõe os artigos 4º e 7º do atual RICARF:

Art. 4º Os recursos com base no inciso I do art. 7º e do art. 9º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, interpostos em face de acórdãos proferidos nas sessões de julgamento ocorridas em data anterior à vigência do Anexo II desta Portaria, serão processados de acordo com o rito previsto nos arts. 15 e 16 e nos arts. 43 e 44 daquele Regimento.

[...]

Art. 7º. Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos, em relação ao inciso II do art. 1º, a partir de 1º de julho de 2009.

Nesse caso, assim expressam os artigos 7º, 15 e 16 do citado Regimento da CSRF:

Art. 7º Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra:

I - decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova.

[...]

Art. 15. O recurso especial, do Procurador da Fazenda Nacional ou do sujeito passivo, deverá ser formalizado em petição dirigida ao Presidente da Câmara que houver prolatado a decisão recorrida, no prazo de quinze dias contados da data da ciência da decisão.

§ 1º Na hipótese de que trata o inciso I do art. 7º deste Regimento, o recurso deverá

demonstrar, fundamentadamente, a contrariedade à lei ou à evidência da prova e,

havendo matérias autônomas, o recurso especial alcançará apenas a parte da decisão

não unânime contrária à Fazenda Nacional.

[...]

Art. 16. O despacho que admitir recurso especial terá o seguinte trâmite:

I - quando se tratar de recurso especial interposto por Procurador da Fazenda Nacional, os autos serão encaminhados à unidade da administração tributária de jurisdição do sujeito passivo para ciência, assegurando-se-lhe o prazo de quinze dias para oferecer contra-razões ou recorrer da parte que lhe for desfavorável, em igual prazo; [...]

No acórdão recorrido, que deu provimento ao recurso voluntário por maioria de votos, foi reconhecida a não incidência do imposto de renda sobre os rendimentos percebidos por Membro do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro, a título de abono variável, sob o fundamento dessa verba ser de natureza indenizatória, assim como aquela percebida pelos Membros do Ministério Público Federal.

Nesse sentido, a turma julgadora contrariou a legislação tributária sobre o tema, em especial os artigos 97, VI, e 111 do CTN, assim como o artigo 3º, § 4º, da Lei 7.713/88, nestes termos:

CTN - Art. 97. Somente a lei pode estabelecer

[...]

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

CTN - Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

[...]

II - outorga de isenção;

Lei 7.713/88 – Art. 3º. O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90).

[...]

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Como se trata de decisão tomada por maioria de votos e contrária à lei, estão presentes os requisitos de admissibilidade do recurso especial, com base no inciso I do art. 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em vigor à época do julgamento. Assim, proponho que seja dado seguimento ao Recurso Especial da PFN.

Intimado, o Contribuinte apresentou Contrarrazões, requerendo o não conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional, caso conhecido, que seja negado provimento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Patrícia da Silva - Relatora

Trata-se de Recurso por divergência a lei, motivo pelo qual conheço.

A matéria em discussão e a manutenção do lançamento relativo a omissão de rendimentos recebidos acumuladamente, determinando-se tão somente o recálculo do imposto de renda com base nas tabelas progressivas da época em que os rendimentos deveriam ter sido pagos. Rendimentos Recebidos Acumuladamente (RRA): geral: regime de caixa versus regime de competência

Conforme se verifica nos autos, a fiscalização realizou o lançamento utilizando o regime de caixa e não o de competência, conforme regra estabelecida no art. 12 da Lei nº 7.713/1988. Assim, a Câmara *a quo* aplicou o entendimento do RE 614.406/RS, o qual foi submetido à sistemática da repercussão geral prevista no artigo 543-B do Código de Processo Civil.

Assim, destaco os seguintes fundamentos:

O lançamento em questão não pode prosperar. Isso porque a constitucionalidade da utilização do art. 12 da Lei nº 7.713/88 para a cobrança do IRPF incidente sobre rendimentos recebidos de forma acumulada, através da aplicação da alíquota vigente no momento do pagamento sobre o total recebido teve sua inconstitucionalidade reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário nº 614.406/RS, o qual foi submetido à sistemática da repercussão geral prevista no artigo 543-B do Código de Processo Civil.

De acordo com a referida decisão, transitada em julgado em 09/12/2014, ainda que seja aplicado o regime de caixa aos rendimentos recebidos acumuladamente pelas pessoas físicas (nascimento da obrigação tributária), é necessário, sob pena de violação aos princípios constitucionais da isonomia, da capacidade contributiva e da proporcionalidade, que o dimensionamento da obrigação tributária observe o critério quantitativo (base de cálculo e alíquota) dos anos-calendário em que os valores deveriam ter sido recebidos, e não o foram. O julgamento recebeu a seguinte ementa:

(...)

Assim, considerando que o lançamento foi amparado na interpretação jurídica do art. 12 da Lei nº 7.713/88, a qual foi declarada inconstitucional pelo STF, é de se reconhecer que houve um vício material no lançamento, que utilizou fundamento legal inválido.

No mesmo sentido, destaco o voto proferido pela Ilma. Conselheira Ana Paula Fernandes no Acórdão nº 9202-007.557, proferido na sessão do dia 31 de janeiro de 2019:

*O Recurso Especial, apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a seguinte divergência: **IRPF omissão de rendimentos Rendimentos Recebidos Acumuladamente (RRA): cálculo conforme tabela progressiva vigente à época em que os valores deveriam ter sido pagos ao contribuinte.***

Na decisão recorrida, deuse provimento ao recurso do Contribuinte, para cancelar o lançamento, devido à impossibilidade de refazimento do lançamento na atual fase processual.

Da análise do tema, observo que não assiste razão a Fazenda Nacional, pois o referido lançamento não pode prosperar. Isso porque o art. 12 da Lei nº 7.713/88 teve sua constitucionalidade afastada.

O referido dispositivo legal que era utilizado para a cobrança do IRPF incidente sobre rendimentos recebidos de forma acumulada, através da aplicação da alíquota vigente no momento do pagamento sobre o total recebido, teve sua inconstitucionalidade reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário nº 614.406/RS, o qual foi submetido à sistemática da Repercussão Geral prevista no artigo 543B do Código de Processo Civil, vejamos:

(...)

De acordo com a referida decisão, transitada em julgado em 09/12/2014, ainda que seja aplicado o regime de caixa aos rendimentos recebidos acumuladamente pelas pessoas físicas (nascimento da obrigação tributária), é necessário, sob pena de violação aos princípios constitucionais da isonomia, da

capacidade contributiva e da proporcionalidade, que o dimensionamento da obrigação tributária observe o critério quantitativo (base de cálculo e alíquota) dos anos calendários em que os valores deveriam ter sido recebidos, e não o foram.

Assim, considerando que o lançamento foi amparado na interpretação jurídica de dispositivo legal, que foi declarado inconstitucional pelo STF, é de se reconhecer que deve ser cancelado, visto que, que utilizou fundamento legal inválido.

Neste ponto o acórdão recorrido não merece reforma, tendo procedido ao cancelamento do auto e não apenas ao seu recálculo como foi a conclusão do paradigma que a Fazenda Nacional quer ver prevalecer

Diante de todo exposto, considerando que o lançamento foi amparado em dispositivo legal declarado inconstitucional pelo STF, o lançamento deve ser cancelado, conforme entendimento exarado pela Câmara *a quo*, visto que utilizou fundamento legal inválido.

Assim, voto no sentido de conhecer o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e no mérito em NEGAR-LHE provimento.

(Assinado digitalmente)

Patrícia da Silva

Voto Vencedor

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa - Redator designado.

A sucessão dos fatos relevantes é a seguinte:

1) Em 19/12/2005 foi lavrada a Notificação de Lançamento objeto do presente processo;

2) Em 24/04/2017 o Superior Tribunal de Justiça – STJ proferiu o Acórdão no REsp. nº 1.118.429/SP, com 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.

3) Em 23/10/2014 o Supremo Tribunal Federal proferiu decisão no RE nº 614.406, assim ementado:

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

4) Em 30/06/2009 foi proferido o acórdão de recurso voluntário, cuja decisão foi assim registrada:

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.

Entendeu a Relatora, corroborando o entendimento esposado pelo acórdão recorrido, por manter a decisão quanto à improcedência do lançamento, por entender não ser possível o recálculo do imposto.

Apesar das bem articuladas razões da Relatora, divirjo desse entendimento.

Com a devida vênia, penso que essa conclusão parte de premissa equivocada: a de que a atividade de julgamento administrativo deve se limitar a confirmar ou infirmar o lançamento na sua totalidade, sem a possibilidade de alteração deste, numa interpretação, a meu juízo, isolada e superficial do artigo 142 do CTN. Essa conclusão simplesmente ignora o comando dos artigos 145 e 146 do mesmo CTN os quais vale ressaltar, integram o capítulo II do Código sob o título “Constituição do Crédito Tributário”, que têm a seguinte redação:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I – Impugnação do sujeito passivo;

II – Recurso de ofício;

III – Iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previsto no artigo 149. (Destaquei)

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fatos geradores ocorridos posteriormente à sua introdução.

Ora, se o lançamento pode ser alterado nos casos de impugnação do sujeito passivo, tal alteração somente pode ser realizada pela autoridade julgadora administrativa, limitada essa alterabilidade, em relação a um mesmo sujeito passivo, apenas pela impossibilidade de introdução de novos critérios jurídicos.

Diga-se, a propósito, que a alterabilidade do lançamento nos casos de sua inconformidade parcial com as normas do direito positivo, é amplamente reconhecida pela doutrina, com lastro exatamente na interpretação dos artigos 145, 146 e 149 do CTN. Paulo de Barros Carvalho, por exemplo, diz sobre o ponto:

Por alterabilidade do lançamento não devemos nos cingir tão só às circunstâncias da nulidade absoluta ou da nulidade relativa (anulabilidade). Ocasionalmente há em que o lançamento sofre alterações que agravam a exigência anteriormente formalizada. No quadro das condições estipuladas, o direito positivo brasileiro assegura ao interessado o direito de impugnar a pretensão tributária consubstanciada no ato de lançamento. E o Código Tributário Nacional contempla a matéria da alterabilidade, estatuiu, no art. 145, que o lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de: I) impugnação do sujeito passivo; II) recurso de ofício; III) iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no art. 149 [...].(CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário – 23 ed. – São Paulo : Saraiva, 2011. p. 497/498)

Também Eurico Marcos Diniz de Santi, corroborando o mesmo entendimento, assim se manifesta sobre a alterabilidade do lançamento:

A alterabilidade do ato-norma de lançamento pode-se dar pela edição de outro ato-norma que lhe substitua, invalidando implicitamente o ato-norma anterior, ou pode-se dar mediante a expressa invalidação do ato-norma anteriormente praticado. Pressupõe, portanto, competência administrativa para rever o ato-norma, o que implica de outra parte, a competência para invalidá-lo.

Estas normas de competência são aquelas que determinam, de forma genérica e abstrata, quais os supostos e as correspectivas consequências para se proceder a invalidação do ato-norma de lançamento. Como o assunto requer certa precisão de conceito e de linguagem, convencionaremos denominar como regra-matriz de invalidação do ato-norma de lançamento às normas de competência para editar ato-norma administrativo invalidador.

A regra-matriz de invalidação do ato-norma de lançamento, regra de estrutura, defluem, no Código Tributário Nacional, dos arts. 145, 146 e 149. (SANTI, Eurico Marco Diniz. 2 ed. – São Paulo : Max Limonad, 2001. p. 255)

No caso sob análise, o lançamento refere-se a rendimentos recebidos acumuladamente em decorrência de decisão em processo judicial trabalhista, tendo sido o imposto apurado em conformidade com a norma em vigor à época da autuação – art. 12, da Lei nº 7.713, de 1988 – que previa que o imposto seria devido no mês do recebimento. Confira-se:

Lei nº 7.713, de 1988:

Art. 12. No caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto incidirá no mês do recebimento ou crédito, sobre a totalidade dos rendimentos, diminuídos do valor das despesas com ação judicial necessários ao seu recebimento, inclusive de advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização.

Tal dispositivo estabelecia apenas um dos critérios de apuração do imposto devido, com implicação direta no valor deste: com base no regime de caixa. Tanto é assim que o STJ, ao interpretar o dispositivo, e o STF, ao declarar sua inconstitucionalidade, em momento

algun afirmaram a não incidência do imposto. E se é assim, o efeito vinculante de tais decisões aos órgãos julgadores administrativos não impõe, em absoluto, a necessidade de declaração da nulidade do lançamento, mas apenas de afastar o critério segundo o qual o imposto deve ser apurado segundo o regime de caixa.

Como referido acima, o art. 145, I, do CTN, combinado com as normas que regem o processo administrativo fiscal, confere aos órgãos julgadores administrativos, quando provocados pela impugnação do sujeito passivo, competência para promover a necessária alteração do lançamento quando, dando razão ao sujeito passivo, entender que o mesmo está em desconformidade com as normas de incidência. E, com ainda mais razão, quando a decisão deste órgão administrativo está vinculada a algum comando que imponha uma específica interpretação, como neste caso.

No presente caso, vale repisar, a controvérsia cingia-se à definição do critério de apuração, se com base no regime de caixa ou no regime de competência. Diante da afirmação de que o procedimento adotado pela fiscalização, que apurou o imposto com base no regime de caixa, foi irregular, compete à autoridade julgadora, no dizer de Eurico De Santi, alterar o ato-norma de lançamento mediante a edição de outro ato-norma.

Nada que justifique, em casos como este, em que há apenas desconformidade parcial do ato com os requisitos instituídos pelo Direito Positivo, e quando esta for sanável mediante correção, a nulidade do lançamento. Realizar essa correção é um dos misteres da autoridade julgadora administrativa.

Por tudo o que foi dito acima, o cancelamento total do lançamento por suposta violação ao art. 142 do CTN carece de consistência jurídica. A um, porque o art. 142 do CTN descreve o procedimento do lançamento e não os seus requisitos de validade; a dois, porque o art. 145, I do próprio CTN prevê a hipótese de alterabilidade do lançamento pela autoridade julgadora administrativa, o que tem como pressuposto lógico a possibilidade da imperfeição do lançamento realizado pela autoridade lançadora. Ante esses pressupostos, a afirmação da impossibilidade de se alterar o lançamento em razão de as decisões dos tribunais superiores impactarem no se critério quantitativo não se sustenta.

Por fim, ressalto que a posição ora esposada, com estes e outros fundamentos, tem prevalecido neste Colegiado. Cito, como exemplo, os Acórdãos nºs. 9202-004.518, Sessão de 26/10/2016, 9202-005.357, Sessão de 25/04/2017, 9202-006.415, Sessão de 29/01/2018 e 9202-006.706, Sessão de 18/04/2018.

Com não há outras questões a serem analisadas senão a da possibilidade ou não de cálculo do imposto segundo o regime de caixa, é desnecessário o retorno do processo para a Câmara *a quo*.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO para que seja recalculado o imposto devido mediante aplicação das tabelas progressivas e alíquotas vigentes à época da aquisição dos rendimentos (regime de competência).

(assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa