



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 18186.001497/2011-89
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-008.012 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 19 de junho de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PEDRO CESAR SUMAVIELLE EVANGELISTA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2010

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. AUTUAÇÃO PELO REGIME DE CAIXA. RECÁLCULO PARA APLICAÇÃO DO REGIME DE COMPETÊNCIA. POSSIBILIDADE.

Consoante decidido pelo STF na sistemática estabelecida pelo art. 543-B, do CPC, no âmbito do RE 614.406/RS, o Imposto de Renda Pessoa Física sobre os rendimentos recebidos acumuladamente deve ser calculado de acordo com o regime de competência, sem qualquer óbice ao recálculo do valor devido, para adaptá-lo às determinações do RE.

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 Ana Paula Fernandes (relatora) e Patrícia da Silva, que lhe negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

(Assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Denny Medeiros da

Silveira (suplente convocada), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2802-003.126, proferido pela 2ª Turma Especial / 2ª Seção de Julgamento.

Trata-se de notificação de lançamento de fls. 93 a 94, relativa ao imposto sobre a renda das pessoas físicas do ano-calendário 2009, que apurou omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de ação trabalhista, no valor de R\$ 207.620,32.

O Contribuinte apresentou a impugnação, às fls. 01/02.

A DRJ/SDR, às fls. 115/117, julgou pela improcedência da impugnação apresentada, para manter a redução do saldo de imposto a restituir declarado pelo interessado.

O Contribuinte apresentou **Recurso Voluntário** às fls. 123/139.

A 2ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 152/160, **DEU PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário e considerou que não cabe ao órgão de julgamento o refazimento do lançamento nesta fase recursal, cujo **vício material de origem se encontra na incorreta aplicação da alíquota sem observância do regime de competência**, a resultar na indeterminação da matéria tributável, requisitos mínimos para atestar a validade do lançamento tributário, nos termos do artigo 142 do CTN. A Decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2010

LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO. APLICAÇÃO AO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO.

O julgador administrativo pode utilizar qualquer fundamento que entenda necessário para resolver a causa, mesmo que não alegado pelas partes, desde que a decisão venha suficientemente fundamentada.

VERBAS SALARIAIS RECEBIDAS EM DECORRÊNCIA DE DECISÃO JUDICIAL. INCIDÊNCIA COM BASE NO MONTANTE GLOBAL (REGIME DE CAIXA). IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DAS TABELAS E ALÍQUOTAS VIGENTES À ÉPOCA EM QUE AS VERBAS DEVERIAM TER SIDO PAGAS. PRECEDENTE DO STJ EM SEDE DE REPETITIVO. APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA. ARTIGO 62-A DO RICARF.

O imposto de renda incidente sobre verbas trabalhistas pagas em atraso e acumuladamente, em virtude de condenação judicial, deve observar as tabelas e alíquotas vigentes à época em que essas verbas deveriam ter sido pagas (regime de competência), vedando-se a utilização do montante global como parâmetro (regime de caixa).

Impossibilidade, na fase recursal, de conferir liquidez e certeza ao crédito tributário indevidamente constituído e em inobservância ao artigo 142 do CTN e à correta interpretação dada pela Corte Federal ao artigo 12 da Lei n. 7.713/88.

Recurso Provido.

À fl. 161, o Presidente da extinta 2ª Turma Especial da 2ª Cam 2ª Sec deste Egrégio propôs Embargos de Declaração para corrigir erro material ocorrido no dispositivo do Acórdão embargado.

Os Embargos restaram acolhidos, conforme Despacho de fls. 199/203, para corrigir a inexatidão material em relação a indicação correta do ex Conselheiro Ronnie Soares Anderson.

Às fls. 205/211, a Fazenda Nacional interpôs **Recurso Especial**, arguindo, divergência jurisprudencial acerca da seguinte matéria: **Rendimentos Recebidos Acumuladamente (RRA): geral: regime de caixa versus regime de competência**. Segundo a União, no acórdão recorrido entendeu-se que o lançamento relativo a rendimentos recebidos acumuladamente feito em desacordo com entendimento externado pelo STF em julgamento realizado na sistemática da repercussão geral **deveria ser cancelado**, por meio do provimento do recurso voluntário; já no paradigma, na mesma situação, entendeu-se cabível o provimento parcial do recurso voluntário para **determinar o recálculo do imposto com base nas tabelas progressivas da época em que os rendimentos deveriam ter sido pagos ao contribuinte**.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela União, às fls. 223/226, a 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **DEU SEGUIMENTO** ao recurso, restando admitida a divergência em relação à seguinte matéria: **Rendimentos Recebidos Acumuladamente (RRA): geral: regime de caixa versus regime de competência**.

Cientificado do Acórdão e da admissibilidade do Recurso Especial da União, à fl. 238, o Contribuinte apresentou **Contrarrrazões** ao Recurso Especial da União, às fls. 241/245, arguindo, preliminarmente, **intempestividade, impossibilidade de rever fatos e provas e não demonstração de infringência a dispositivos de lei federal ou negativa de vigência**. No mérito, reiterou argumentos realizados anteriormente.

Na sequência, foram juntadas novamente outras três vezes as contrarrrazões do Contribuinte, vindo os autos conclusos para julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Trata-se de notificação de lançamento de fls. 93 a 94, relativa ao imposto sobre a renda das pessoas físicas do ano-calendário 2009, que apurou omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de ação trabalhista, no valor de R\$ 207.620,32.

O Acórdão recorrido deu provimento Recurso Ordinário.

O Recurso Especial, apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a seguinte divergência: **Rendimentos Recebidos Acumuladamente (RRA): geral: regime de caixa versus regime de competência.**

REGIME DE CAIXA E REGIME DE COMPETÊNCIA

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 543-B do Código de Processo Civil, vejamos:

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 DJe233 DIVULG 26112014 PUBLIC 27112014)

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.

A Fazenda Nacional argumenta que o correto seria, nos mesmo termos do paradigma, afastar a nulidade do lançamento e proceder o recálculo do tributo.

Em que pese o argumento da Fazenda Nacional, entendo que o auto de infração padece de deficiência material *que* consiste em vício irreparável ao lançamento, eis que materialmente este não se sustenta, face a utilização de capitulação legal que não se mantém no ordenamento jurídico face a determinação de sua inconstitucionalidade.

Em face ao exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional para no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes

Voto Vencedor

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Redatora designada.

Em que pese o bem fundamentado voto da ilustre Relatora, considerando a jurisprudência recente desta Câmara Superior, peço vênia para divergir da sua conclusão.

Conforme exposto, versa o presente recurso sobre a possibilidade de manutenção de lançamento referente a rendimentos recebidos acumuladamente na vigência do art. 12 da Lei nº 7.713/88, determinando-se apenas a retificação do montante do crédito tributário com base na aplicação das tabelas progressiva vigentes na época da aquisição do rendimentos - regime de competência.

A questão já foi decidida tanto pelo Superior Tribunal de Justiça quanto pelo Supremo Tribunal Federal, respectivamente sob os ritos do Recurso Repetitivo e da Repercussão Geral. Estamos falando do RESP 1.118.429/SP e do RE 614.406/RS, que receberam as seguintes ementas:

RESP 1.118.429/SP

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.

RE 614.406/RS

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.

Em relação ao julgado do STJ a tese firmada traz o seguinte texto: O Imposto de Renda incidente sobre os benefícios previdenciários atrasados 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 sendo legítima a cobrança de IR com parâmetro no montante global pago extemporaneamente. Assim, por constar no texto da ementa e também na tese firmada referência ao fato de se ter discutido o pagamento de benefícios previdenciários há quem defenda a aplicação do julgado somente a estes casos.

Entretanto, em relação ao julgado do Supremo Tribunal Federal, considerando o tema fixado para a Repercussão Geral é possível dar-lhe maior abrangência já que a redação da delimitação do tema ficou assim consignada: **Tema 368 - Incidência do imposto de renda de pessoa física sobre rendimentos percebidos acumuladamente.**

Neste último caso, vale mencionar que não foi feita qualquer ressalva quanto a origem dos rendimentos discutidos. Tal fato fica ainda mais cristalino quando nos debruçamos sobre a fundamentação utilizada pelo Ministro Marco Aurélio que levou em consideração o princípio da isonomia e o da capacidade contributiva. Em voto vista, a Ministra Carmem Lúcia citando a exposição de motivos da Medida Provisória nº 497/2010 (convertida na Lei n. 12.350/2010 que deu origem ao art. 12-A da Lei 7.713/88) resume bem a questão: “52. *Trata-se da tributação de pessoa física que não recebeu o rendimento à época própria, recebendo em atraso o pagamento relativo a vários períodos. Nos termos do art. 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, esses rendimentos seriam tributados no mês do recebimento mediante a aplicação da tabela mensal, o que muitas vezes resulta em um imposto de renda muito superior àquele que seria devido caso o rendimento fosse pago no tempo devido*”

Assim, resta indiscutível a aplicação ao caso do art. 62, §2º, do Regimento Interno do CARF, o qual determina que as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos que lhe foram submetidos.

Embora os Tribunais Superiores tenham decidido sobre a aplicação do regime de competência para fins de cobrança do IRPF sobre rendimentos recebidos acumuladamente, meu entendimento pessoal era no sentido de que em nenhum momento os julgados analisaram a tese acerca da possibilidade de se determinar a correção de um lançamento fiscal que tenha adotado o critério de caixa declarado inconstitucional. Ou seja, os tribunais superiores não teriam expressamente decidido pela possibilidade do recálculo de lançamentos fundamentados em forma de cobrança declara inconstitucional.

Ocorre que, desde de 2016 essa Câmara Superior de Recursos Fiscais vem entendendo pela possibilidade de manutenção dos lançamentos, devendo apenas ser observado quando da cobrança de eventual crédito a regra de cálculo com base no regime de competência. Cito como exemplo os acórdãos 9202-007.009, 9202-006.843, 9202-007.241 e 9202-007.550.

Para fundamentar o entendimento que prevalece na CSRF, transcrevo voto proferido pela Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, no acórdão nº 9202-007.356:

Consoante narrado, a controvérsia suscitada tem como objeto a discussão acerca da manutenção do lançamento referente à omissão de rendimentos recebidos

acumuladamente, em decorrência do regime contábil aplicado ao lançamento, que teve reconhecida sua inconstitucionalidade 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.

Muito se discute, neste Colegiado, sobre os efeitos da decisão proferida no mencionado RE, que tratou da aplicação do regime de cobrança do imposto de renda incidente "sobre as verbas recebidas, de forma acumulada, em ação judicial", se **regime de caixa**, previsto no art. 12 da Lei 7.713/88 ou **de competência** (posteriormente positivado pelo art. 12-A do mesmo diploma legal).

Com o reconhecimento da inconstitucionalidade parcial sem redução de texto do art. 12 da Lei 7.713/88, o que determinou a orientação para aplicação do regime de competência, para alguns Conselheiros, os lançamentos relativos aos períodos anteriores à MP 497/2010, que alterou a redação do art. 12-A da Lei 7.713/88, devem ser desconstituídos em sua integralidade, pois eivado de vício material, em razão da utilização de critério jurídico equivocado (regime de caixa, quando deveria ser regime de competência).

Por outro lado, há entendimento diverso no sentido da manutenção parcial do lançamento com a adequação do lançamento ao regime de competência, pois não há que se falar em vício, mas sim em procedência parcial do lançamento.

Compulsando-se o RE 614.406, tem-se que a inconstitucionalidade reconhecida foi parcial e sem redução de texto, ou seja, em uma interpretação conforme a constituição, como se extrai do trecho abaixo da ementa do Acórdão do TRF4:

3. Afastado o regime de caixa, no caso concreto, situação excepcional a justificar a **adoção da técnica de declaração de inconstitucionalidade sem redução de texto ou interpretação conforme a constituição**, diante da presunção de legitimidade e constitucionalidade dos atos emanados do Poder Legislativo e porque casos símeis a este não possuem espectro de abrangência universal. (...).

Segundo ensina Pedro Lenza, o STF pode determinar que a mácula da inconstitucionalidade reside em determinada aplicação da lei, ou em dado sentido interpretativo. Neste último caso, o STF indica qual seria a interpretação conforme, pela qual não se configura a inconstitucionalidade.

Cabe destacar que não foi declarada a inconstitucionalidade do artigo de lei, razão pela qual não poderia se considerar a nulidade do dispositivo, mas sim a aplicação de uma interpretação conforme, o que afasta a existência de tal nulidade.

Corroborando o exposto, cabe mencionar o art. 97 da CF que estabelece a cláusula de reserva de plenário, de modo que "somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público". Destaca-se a existência de mitigação da mencionada cláusula, dentre outras, **quando o Tribunal utilizar a técnica de interpretação conforme a Constituição, pois não haverá declaração de inconstitucionalidade propriamente dita**.

Portanto, restou decidida, na ocasião do julgamento do RE em comento, a aplicação do regime de competência, quando da cobrança do imposto de renda, diante exercício do dever fundamental de pagar o tributo, em observância aos princípios constitucionais da isonomia, da capacidade contributiva e da proporcionalidade, sendo mantida a exação, naquele caso, em razão da interpretação atribuída.

Ademais, não se vislumbra a existência de prejuízo ao contribuinte, tendo em vista que o recálculo a ser aplicado se mostra mais benéfico, motivo deve ser reformada a decisão recorrida.

Assim, entendo inexistente vício insanável apto a macular o lançamento, sendo imperiosa apenas a aplicação do regime de competência, a fim de atender a interpretação conforme a constituição decorrente da análise do RE 614.406.

Diante do exposto, adotando a tese fixada pelo maioria do Colegiado, dou provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri