



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

Processo nº 10183.000017/2010-08
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2802-002.859 – 2ª Turma Especial
Sessão de 13 de maio de 2014
Matéria IRPF
Recorrente JOAO BATISTA DA SILVA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

As despesas médicas devem ser especificadas e comprovadas mediante documentação idônea que indique o nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional de Contribuintes - CNPJ de quem o recebeu os valores desembolsados.

TRIBUTAÇÃO DO RENDIMENTO RECEBIDO A TÍTULO DE MULTA DIÁRIA IMPOSTA AO RÉU PARA FINS DE CUMPRIMENTO DA DETERMINAÇÃO JUDICIAL.

Constatado que a verba recebida pelo contribuinte a título de multa diária possui natureza civil não-alimentar e foi imposta com a finalidade dar efetividade ao cumprimento da determinação judicial, mantém-se o lançamento da respectiva parcela tributada como omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica.

PAGAMENTO DE HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.

Deduz-se do rendimento considerado omitido o valor honorários advocatícios desembolsados em face da ação judicial que propiciou o respectivo recebimento.

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE EM DECORRÊNCIA DE DECISÃO JUDICIAL.

Em se tratando de rendimentos recebidos acumuladamente recebidos por força de ação judicial, embora a incidência ocorra no mês do pagamento, o cálculo do imposto deverá considerar os meses a que se referem os rendimentos. Precedentes do STJ e Julgado do STJ sujeito ao regime do art. 543C do Código de Processo Civil de aplicação obrigatória nos julgamentos do CARF por força do art. 62-A do Regimento Interno.

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE EM DECORRÊNCIA DE DECISÃO JUDICIAL. EQUÍVOCO NA APLICAÇÃO DA LEI QUE AFETOU SUBSTANCIALMENTE O LANÇAMENTO. INCOMPETÊNCIA DO JULGADOR PARA REFAZER O LANÇAMENTO. CANCELAMENTO DA EXIGÊNCIA.

Ao adotar outra interpretação do dispositivo legal, o lançamento empregou critério jurídico equivocando, o que o afetou substancialmente, pois prejudicou a quantificação da base de cálculo, a identificação das alíquotas aplicáveis e o valor do tributo devido, caracterizando-se um vício material a invalidá-lo. Não compete ao órgão de julgamento refazer o lançamento com outros critérios jurídicos, mas tão somente afastar a exigência indevida.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo R\$6.455,47 (seis mil, quatrocentos e cinquenta e cinco reais e quarenta e sete centavos) de omissão de rendimentos de benefícios previdenciários e R\$3.103,53 (três mil, cento e três reais e cinquenta e três centavos), referentes a honorários advocatícios proporcionais, nos termos do relatório e votos integrantes do julgado. Vencido o Conselheiro Jaci de Assis Júnior (relator) que dava provimento em menor extensão. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Jorge Claudio Duarte Cardoso.

(assinado digitalmente)

Jorge Cláudio Duarte Cardoso, Presidente e Redator Designado

(assinado digitalmente)

Jaci de Assis Junior, Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Jaci de Assis Júnior, German Alejandro San Martín Fernández, Ronnie Soares Anderson, Julianna Bandeira Toscano, Carlos André Ribas de Mello e Jorge Cláudio Duarte Cardoso (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de Notificação de Lançamento, fls. 12 a 18, referente a Imposto de Renda Pessoa Física – Suplementar, relativo ao exercício financeiro de 2008, em virtude da constatação de omissão de rendimentos no valor de R\$ 21.973,13, dedução indevida de dependentes R\$ 6.338,40, dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$11.448,28e dedução indevida de despesas com instrução de R\$ 7.161,32.

Em sua impugnação, fls. 02, o sujeito passivo alega, em síntese, que em relação ao rendimento omitido deve ser descontada a parcela relativa aos honorários advocatícios, no valor de R\$ 4.394,62, bem como o valor de R\$ 15.000,00 que alega não corresponder “ao valor assalariado”. Alega que “Com referência aos documentos comprobatórios do Advogado, apresentará logo que retornar as atividades normais da Justiça Especial Federal, 6ª Vara”.

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

Autenticado digitalmente em 19/05/2014 por JORGE CLAUDIO DUARTE CARDOSO, Assinado digitalmente em 19

/05/2014 por JACI DE ASSIS JUNIOR, Assinado digitalmente em 19/05/2014 por JORGE CLAUDIO DUARTE CARD

OSO

Impresso em 23/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

No que diz respeito à glosa com despesa médica alega juntar comprovante de rendimentos no qual consta discriminado o montante de R\$ 11.498,28 desembolsado para a Redeprev a esse título.

Ao final, solicita a revisão do lançamento.

A DRJ/Campo Grande/MS julgou a impugnação improcedente, fls. 35/39, tendo considerado não impugnadas as infrações relativas à dedução indevida de dependentes e dedução indevida de despesas com instrução, por não terem sido expressamente contestadas pelo contribuinte. Não acatou a solicitação de exclusão do montante dos rendimentos omitidos da parcela relativa aos honorários advocatícios, no valor de R\$ 4.394,62, bem como o valor de R\$ 15.000,00 correspondente à multa rescisória, em virtude de o contribuinte não ter juntado provas de tais alegações. Quanto à alegação de que o valor relativo às despesas médicas está contido no comprovante de rendimentos expedido pela Redeprev, entendeu que o citado documento não pode ser aceito como um elemento de prova da efetividade de tais despesas, por não identificar a natureza de tais despesas, quem foram os beneficiários dos serviços/atendimentos prestados, bem como quem foram os prestadores de tais serviços. Acrescenta que as informações contidas na declaração de ajuste anual do contribuinte divergem das informações contidas naquele comprovante de rendimentos, comprometendo a dedutibilidade das despesas médicas.

Cientificado do acórdão de primeira instância em 27/10/2011, o interessado interpôs recurso voluntário, em 25/11/2011, , alegando, em síntese, que:

a) como provam os documentos anexados ao recurso, do valor dos rendimentos omitidos R\$ 4.394,63 referem-se a honorários advocatícios, que devem ser excluídos do lançamento, e R\$ 15.517,66 referem-se a “*multa-diária no atraso de pagamento por parte do INSS*”, que não são verbas salariais, e R\$ 6.445,57 referem-se a verbas indenizatórias que, se forem consideradas tributáveis, devem obedecer ao princípio “*acumulativo*” (sic);

b) as despesas médicas glosadas estão comprovadas no documento fornecido pela Redeprev/AFACE, CNPJ 01.659.435/000105.

Diante do exposto, requer o provimento do recurso.

O processo foi incluído na pauta da sessão realizada em 18 de setembro de 2012, tendo 1ª Turma Especial da 2ª Seção proferido a Resolução nº 2801-000.151, que, por unanimidade de votos, sobrestou o julgamento nos termos do §1º do art. 62-A do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 que aprovou o Regimento Interno do CARF - RICARF c/c Portaria CARF nº 01/2012, fls. 78 a 81.

Tendo em vista que a Portaria nº 545, de 18 de novembro de 2013, revogou os parágrafos primeiro e segundo do art. 62- A do RICARF, o presente processo foi novamente distribuído a este Conselheiro.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Jaci de Assis Junior, Relator

O recurso foi tempestivamente apresentado e preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

O litígio a ser examinado nesta segunda instância de julgamento administrativo se limita às seguintes matérias: a) glosa de dedução de despesas médicas no valor de R\$ 11.498,28, e b) omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica no valor de R\$ 21.973,13.

A DRJ/Cuiabá não acatou o documento apresentando pelo contribuinte como comprovação da dedução de despesas médicas, ao argumento de que *“o comprovante de rendimentos de fls. 9, consta uma informação complementar, indicando ‘despesas médico-odonto-hospitalares’ no valor de R\$ 11.498,28, no entanto, tal informação não pode ser aceita como um elemento de prova da efetividade de tais despesas, pois não identifica a natureza de tais despesas, quem foram os beneficiários de tais serviços/atendimentos, bem como quem foram os prestadores de tais serviços.*

A necessidade de indicação de tais requisitos no documento comprobatório de pagamento das despesas médicas se justifica em face da definição e das condições legais estabelecidas para a dedução previstas no artigo 8º, da Lei nº 9.250 de 1995, nos seguintes termos:

“Art.8º — A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I — de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II — das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

(...)

§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:

(...)

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes – CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;”

À vista de tal comando legal e da constatação de que o contribuinte instruiu sua peça recursal como o mesmo documento examinado pela autoridade julgadora de primeira instância, há que permanecer inalterada a glosa da despesa médica no valor de R\$11.498,28.

No que diz respeito ao lançamento da omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, o recorrente instruiu sua petição com cópia de parte das peças que instruíram o processo que tramitou no Poder Judiciário, fls. 56 a 75.

Do exame desses elementos constata-se que as Requisições de Pagamento, fls 69 a 72, demonstram os seguintes valores originários: R\$6.278,04 de benefícios de natureza obrigacional previdenciária e R\$15.091,14 de crédito de natureza civil não-alimentar. Esses valores atualizados em 03/04/2007 totalizaram respectivamente de R\$ 6.455,47 e R\$15.517,66, conforme comprovante de levantamento judicial, fls. 75. O recorrente alega que tais valores não são passíveis de tributação pois corresponderiam ao recebimento, respectivamente, de verbas indenizatórias, conforme cópia da planilha que integra a fl. 118 do processo judicial, e de multa diária por descumprimento de obrigação de fazer por parte do INSS, fundamentada na sentença proferida pela Justiça Federal com base no art. 461 do Código do Processo Civil - CPC.

Em relação à primeira alegação, observa-se dos elementos acostados à sua impugnação, que se trata de benefício previdenciário recebido acumuladamente, no valor de R\$6.455,47, no ano-calendário de 2007, relativamente ao período de setembro de 2003 a julho de 2005.

Diante dessa circunstância, há que ser aplicada a interpretação dada ao art. 12 da Lei nº 7.714, de 1988, pelo Superior Tribunal de Justiça que, examinando o recurso repetitivo representativo de controvérsia (Resp 1.118.429/SP), sob o rito do art. 543-C do Código de Processo Civil, decidiu nos seguintes termos de sua 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. Resp 1.118.429/SP, julgado em 24/03/2010

Uma vez que se trata de decisão definitiva de mérito, proferida na sistemática prevista no art. 543-C do CPC, no âmbito do CARF, cabe o exame da sua reprodução no julgamento do recurso voluntário, ora interposto pelo contribuinte, consoante estabelece o citado art. 62-A do RICARF.

Para tanto, vejamos como foi formado o conteúdo probatório que integram os presentes autos:

Instruindo sua peça recursal o contribuinte juntou as fls. 67 a planilha de cálculo, que integra o processo judicial, a qual demonstra que os valores advindos da revisão do benefício previdenciário.

Seguindo-se a decisão do Superior Tribunal de Justiça, para se proceder os cálculos de imposto de renda incidente sobre os rendimentos recebidos acumuladamente, necessário que o contribuinte tivesse instruído os autos com elementos que evidenciem os valores originalmente declarados nos anos-calendário de 2003 a 2005, o que não ocorreu no presente caso.

Por outro lado, o lançamento incorreu em erro na apuração do montante do tributo devido, haja vista que a alíquota de imposto que deveria ter sido aplicada sobre a base de cálculo apurada pela fiscalização deveria corresponder àquela prevista nas respectivas tabelas progressivas vigentes à época em que os valores das verbas trabalhistas deveriam ter sido adimplidos.

Diante dessas circunstâncias, entendo que se aplica ao caso as disposições expressas no § 7º, do art. 19, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, com redação dada pelo art. 21 da Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013, abaixo reproduzido, cabendo o retorno destes autos à Repartição de origem para que a autoridade lançadora proceda a revisão do ofício do lançamento para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário:

“Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)

I.....

IV - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013)

V - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, com exceção daquelas que ainda possam ser objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013)

§1º.....

§ 7º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013)

Observe-se que a determinação de revisão de ofício do lançamento se deve ao fato de o vício contido no lançamento se caracterizar mero erro na aplicação da alíquota do imposto de renda. Nesse caso, não se pode afirmar categoricamente que tal providência configure hipótese de mudança de critério jurídico de lançamento, hipótese essa vedada a alteração de ofício do lançamento pelo art. 146 do Código Tributário Nacional - CTN.

Isso porque, segundo ensinamento de Hugo de Brito Machado, em seu livro *Curso de Direito Tributário*¹, uma das hipóteses de mudança de critério jurídico acontece “quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta”. Outra hipótese mencionada pelo renomado autor está relacionada ao fato de “a autoridade administrativa, tendo adotado uma entre várias alternativas expressamente admitidas pela lei, na feitura do lançamento, depois pretende alterar esse lançamento, mediante escolha de outras das alternativas admitidas e que enseja a determinação de um crédito tributário em valor diverso, geralmente mais elevado”.

Descartada a existência da segunda hipótese de mudança de critério jurídico ao caso examinado nos presentes autos, haja vista que o art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988, não define nenhuma alternativa para a feitura do lançamento, resta a verificação da ocorrência da primeira hipótese prevista pelo mencionado doutrinador, transcrita anteriormente.

Nesse caso, entendo que a situação descrita pela doutrina parte do princípio de existência prévia de duas interpretações e que ambas sejam corretas. Ocorre que tal situação diverge da examinada nos presentes autos, pois, havia uma interpretação original que orientou os lançamentos realizados pela Secretaria da Receita Federal – RFB e outra, única que se reputa correta, advinda posteriormente, em face da decisão firmada pelo STJ no acórdão que solucionou o REsp 1.118.429/SP, proferido na sistemática prevista no art. 543-C do CPC.

Diante disso, forçoso concluir pela inexistência da ocorrência de mudança de critério jurídico no caso concreto dos presentes autos, mesmo porque a revisão de ofício prevista no § 7º, do art. 19, da Lei nº 10.522, de 2002, não importa em prejuízo ao contribuinte, haja vista que a existência de determinação expressa no sentido de que a alteração do crédito tributário deverá ser procedida “total ou parcialmente”. Portanto, não se cogita da hipótese de majorar a exigência tributária originalmente lançada, procedimento esse que, de fato, desgarneceria o direito do contribuinte em relação ao lançamento já realizado.

Também não se pode dizer que a mencionada revisão de ofício venha caracterizar mudança de critério jurídico por afetar substancialmente o lançamento, prejudicando a quantificação da base de cálculo. Isso porque, entendo que para a aplicação do entendimento firmado pelo STJ basta simplesmente pesquisar quais as tabelas vigentes à época em que os rendimentos deveriam ter sido adimplidos pela fonte pagadora ao contribuinte. Identificada essas tabelas, o próximo passo deve ser dado em direção à verificação da alíquota aplicável em função do resultado obtido a partir do somatório desses rendimentos com aqueles efetivamente auferidos nessa mesma época. Cumprida essa etapa, basta aplicar o percentual correspondente sobre o valor da omissão de rendimentos apurada pelo lançamento de ofício, observada a dedução da parcela de isenção equivalente à respectiva faixa de rendimentos prevista nas tabelas progressivas.

Fica evidente que a revisão de ofício realizada nesses termos não importa em alteração da base de cálculo apurada pelo Fisco, haja vista que a operação de apuração do somatório dos rendimentos efetivamente auferidos com os rendimentos omitidos se presta apenas para a identificação da faixa de rendimentos prevista na tabela progressiva e, por via de consequência, da alíquota a ser aplicada tão somente sobre a base de cálculo representada pelo rendimento considerado omitido. Em outras palavras, não se exigirá na revisão de ofício o tributo por ventura apurado em função da alteração da alíquota que deveria ter sido aplicada sobre os rendimentos originalmente declarados. Daí a razão pela qual a revisão de ofício comentada não interfere na base de cálculo apurada pela Notificação de Lançamento.

Em suma, à vista do entendimento firmado pelo STJ ao art. 12, da Lei nº 7.713, de 1988, o procedimento de revisão de ofício determinado no § 7º, do art. 19, da Lei nº 10.522, de 2002, requer senão que se recalcule o tributo devido, incidente sobre a omissão de rendimentos constatada pelo Fisco, com base nas tabelas e alíquotas da época em que os rendimentos deveriam ter sido pagos ao interessado.

Diante do exposto, torna-se necessário o retorno dos presentes autos para a unidade da RFB de origem para que esta, em procedimento de revisão de ofício, aplique sobre a matéria tributada a título de omissão de rendimentos as alíquotas vigentes à época em que os valores dos rendimentos deveriam ter sido adimplidos.

Ainda sobre a matéria tributada a título de omissão de rendimentos, o recorrente alega que a parcela de R\$15.517,66 corresponde à multa diária recebida em face da mesma ação judicial, por descumprimento da obrigação de fazer por parte do INSS, fundamentada no disposto no art. 461 do CPC, a seguir transcrito:

“Art. 461. Na ação que tenha por objeto o cumprimento de obrigação de fazer ou não fazer, o juiz concederá a tutela específica da obrigação ou, se procedente o pedido, determinará providências que assegurem o resultado prático equivalente ao do adimplemento. (Redação dada pela Lei nº 8.952, de 13.12.1994)

§ 1º A obrigação somente se converterá em perdas e danos se o autor o requerer ou se impossível a tutela específica ou a obtenção do resultado prático correspondente. (Incluído pela Lei nº 8.952, de 13.12.1994)

§ 2º A indenização por perdas e danos dar-se-á sem prejuízo da multa (art. 287). (Incluído pela Lei nº 8.952, de 13.12.1994)

§ 3º Sendo relevante o fundamento da demanda e havendo justificado receio de ineficácia do provimento final, é lícito ao juiz conceder a tutela liminarmente ou mediante justificação prévia, citado o réu. A medida liminar poderá ser revogada ou modificada, a qualquer tempo, em decisão fundamentada. (Incluído pela Lei nº 8.952, de 13.12.1994)

§ 4º O juiz poderá, na hipótese do parágrafo anterior ou na sentença, impor multa diária ao réu, independentemente de pedido do autor, se for suficiente ou compatível com a obrigação, fixando-lhe prazo razoável para o cumprimento do preceito. (Incluído pela Lei nº 8.952, de 13.12.1994)

§ 5º Para a efetivação da tutela específica ou a obtenção do resultado prático equivalente, poderá o juiz, de ofício ou a

requerimento, determinar as medidas necessárias, tais como a imposição de multa por tempo de atraso, busca e apreensão, remoção de pessoas e coisas, desfazimento de obras e impedimento de atividade nociva, se necessário com requisição de força policial. (Redação dada pela Lei nº 10.444, de 7.5.2002)

§ 6º O juiz poderá, de ofício, modificar o valor ou a periodicidade da multa, caso verifique que se tornou insuficiente ou excessiva. (Incluído pela Lei nº 10.444, de 7.5.2002)”

Da leitura desse comando legal, percebe-se que a imposição de multa diária imposta pela Justiça Federal teve a finalidade precípua de assegurar o cumprimento da obrigação de fazer por parte de INSS, nos estritos termos do § 4º do art. 461 do CPC. Sendo assim, a multa em referência não visa ressarcir ou compensar o autor pela demora da efetividade da tutela pretendida, mas sim, coagir a demandada a cumprir o que foi determinado no provimento jurisdicional.

Também contraria a tese defendida pelo recorrente o fato de o próprio § 2º do artigo legal em referência descartar a pretendida natureza indenizatória da multa diária, ao determinar que “a indenização por perdas e danos dar-se-á sem prejuízo da multa”, distinguindo-se, assim, o instituto da indenização do da multa cominatória (*astreinte*) imposta ao réu.

Conclui-se, pois, que ao contrário do que entende o recorrente, os valores recebidos a título de multa cominatória (*astreinte*) decorrente de decisão judicial são tributáveis pelo imposto sobre a renda.

Diante disso, uma vez que a multa diária recebida pelo contribuinte possui natureza civil não-alimentar e foi imposta, em 15/11/2005, a fim de dar efetividade ao cumprimento da determinação judicial, é de se concluir que o valor de R\$15.517,66, recebido pelo contribuinte a esse título no ano-calendário de 2007, não possui natureza indenizatória.

Por outro lado, constata-se que o contribuinte juntou à sua peça recursal o comprovante do pagamento dos honorários advocatícios, no valor de R\$4.394,63, fls. 51, relacionados à mencionada demanda judicial para revisão de benefícios do INSS. Nesse aspecto, comprovado que o pagamento em referência possui relação com o recebimento do rendimento tributado pela Notificação de Lançamento, impõe-se a sua dedução do valor tributado como omitido, consoante autorização expressa no parágrafo único do art. 56, do Decreto nº 3.000, de 1999, RIR/1999.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base tributada a título de omissão de rendimentos o valor de R\$4.394,63 (quatro mil, trezentos e noventa e quatro reais e sessenta e três centavos) devendo os presentes autos retornarem à unidade de origem da RFB, para que esta, em procedimento de revisão de ofício, aplique sobre a parte remanescente da matéria tributada a título de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica as alíquotas vigentes à época em que os valores dos rendimentos deveriam ter sido adimplidos.

(assinado digitalmente)

Jaci de Assis Junior

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

Autenticado digitalmente em 19/05/2014 por JORGE CLAUDIO DUARTE CARDOSO, Assinado digitalmente em 19/05/2014 por JACI DE ASSIS JUNIOR, Assinado digitalmente em 19/05/2014 por JORGE CLAUDIO DUARTE CARDOSO

Impresso em 23/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto Vencedor

Conselheiro Jorge Claudio Duarte Cardoso, Redator designado

Não obstante o muito bem estruturado voto do Conselheiro Relator, divirjo, exclusivamente, em relação à espécie de provimento a ser dada ao caso, como consequência da definição da forma de tributar o valor de R\$6.455,47 recebido acumuladamente.

Explico com base no entendimento que tenho exposto nos demais julgados que trataram da mesma questão.

O Colegiado entendeu que deve ser aplicada a interpretação do art. 12 da lei 7.713/1988 segundo a qual o cálculo do imposto deve levar em conta as tabelas e alíquotas da época em que os rendimentos deveriam ter sido pagos ao contribuinte.

Diversamente, o lançamento adotou a interpretação do dispositivo legal que corresponde ao regime de caixa sobre o montante recebido acumuladamente.

Não compartilho do entendimento de que o vício contido no lançamento pode ser resumido em um mero erro na aplicação da alíquota.

Ao adotar outra interpretação do dispositivo legal, a autoridade fiscal empregou critério jurídico equivocados, o que o afetou substancialmente, pois prejudicou a quantificação da base de cálculo, a identificação das alíquotas aplicáveis e o valor do tributo devido, caracterizando-se um vício material a invalidá-lo.

A solução proposta pela Relator não somente reduz a questão à correção da alíquota como também utiliza uma fórmula de apuração em que a base de cálculo dos rendimentos recebidos acumuladamente é definida independente do ajuste anual. Todavia, o Ajuste Anual é a regra para os rendimentos da pessoa física e não consta da interpretação dada pelo STJ que essa sistemática (ajuste anual) tenha sido afastada.

A título de exemplo, cito trecho do Parecer **PGFN/CAT Nº 815/2010** que no intuito de solucionar inúmeras dúvidas da expostas pela Secretaria da Receita Federal indicou a forma de cálculo que o Fisco deveria adotar à época em que vigoraram os Pareceres da PGFN que autorizavam as revisões de ofício com base na jurisprudência do STJ:

100. Tem-se, assim, nos termos acima fixados, conjunto de soluções para implemento concreto das decisões do Superior Tribunal de Justiça em âmbito de rendimentos acumulados. Conclui-se:

a) Deve a Administração proceder aos cálculos de imposto de renda incidente sobre os rendimentos acumuladamente recebidos segundo o regime de competência, seguindo-se às decisões do Superior Tribunal de Justiça, bem como se levando em conta a negativa do Supremo Tribunal Federal em conferir repercussão geral à matéria, a par de recente decisão do Tribunal Regional da 4ª Região, que definiu pela inconstitucionalidade de regra que possibilitaria utilização de regime de caixa, no cômputo dos valores de que trata a presente manifestação;

b) A recomposição do valor tributável à época deve ser aplicada apenas na hipótese de a RFB possuir os dados necessários devendo por sua vez disponibilizar os referidos dados ao contribuinte para que este espontaneamente possa também verificar o valor do imposto devido.

c) Nesses casos, deve-se somar os valores originalmente reconhecidos com os valores posteriormente recebidos, de uma única vez, de modo que se tenha uma nova base de cálculo.

d) Nas situações em que a RFB não disponha dos referidos dados para recomposição da base de cálculo, deve-se tão-somente aplicar as tabelas da época em face de valores supervenientemente recebidos.

e) Assim, simplesmente, desprezando-se o que no passado foi recebido pelo interessado, contabilizam-se, exclusivamente, valores posteriormente recebidos, à luz de tabelas originais.;

f) O valor do imposto deve ser calculado resgatando-se o valor original da base de cálculo declarada pelo sujeito passivo em sua Declaração de Ajuste Anual relativa ao ano a que o rendimento corresponde (A), e adicionando-se o valor do rendimento recebido acumuladamente (excluídos as atualizações monetárias e juros, conforme item 83, e as parcelas mencionadas nos itens 84 e 85) (B), e chegando-se ao valor da base de cálculo que seria declarada se o rendimento tivesse sido percebido na época própria (C). Sobre esta base de cálculo e, tomando-se em conta a tabela progressiva vigente na época a que o rendimento corresponde, calcula-se o imposto correspondente (D).

g) Os juros moratórios devem ser tributados, quando da recomposição dos valores resultar em imposto a pagar, devendo-se os cálculos serem efetuados com base no período de recebimento e juntamente com outros rendimentos do período.

Pelo conjunto de razões acima expostas, entendo que a manutenção da exigência representaria um novo lançamento com outro critério jurídico.

Ocorre que não compete ao órgão de julgamento refazer o lançamento com outros critérios jurídicos mas tão somente afastar a exigência indevida.

Citam-se excertos de ementas de alguns precedentes que operam no mesmo sentido:

*(...) PIS – LEI COMPLEMENTAR 7/70 – BASE DE CÁLCULO – O parágrafo único do art. 6º da LC 7/70 estabeleceu que a base de cálculo correspondia ao faturamento do 6º mês anterior. Se o lançamento desrespeitou essa norma, e **como ao julgador administrativo não é permitido refazer o lançamento, então resta apenas cancelar a exigência.** (...).(CSRF/01-05.163, de 29/11/2004)(grifos acrescidos)*

*Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL
Ano-calendário: 2008*

DESPESA DE AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. NATUREZA JURÍDICO-CONTÁBIL.

*Equivoca-se o lançamento que considera a despesa de amortização do ágio como despesa com provisão, pois o ágio é a parcela do custo de aquisição do investimento (avaliado pelo MEP) que ultrapassa o valor patrimonial das ações, o que não se confunde com provisões - expectativas de perdas ou de valores a desembolsar. **MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. A instância julgadora pode determinar que se***

*exclua uma parcela da base tributável e que se recalcule o tributo devido, ou mesmo determinar que se recalcule a base de cálculo considerando uma despesa dedutível ou uma receita como não tributável, mas **não pode refazer o lançamento a partir de outro critério jurídico que o altere substancialmente.** (Acórdão 1302-001.170, de 11/09/2013)(grifos adicionados)*

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INALTERABILIDADE DO CRITÉRIO JURÍDICO DO LANÇAMENTO EM RELAÇÃO AO MESMO SUJEITO PASSIVO.

Na fase contenciosa, não é admissível a mudança do critério jurídico adotado no lançamento contra o mesmo sujeito passivo em relação aos fatos geradores já concretizados. (...) (Acórdão 2802-002.489, de 17/09/2013)(grifos não constam do original)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1996

LANÇAMENTO FISCAL. REDUÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL. REDUÇÃO DE SALDO NEGATIVO. DIFERENÇA.

No lançamento fiscal, a irregularidade de se lançar sem reduzir o prejuízo fiscal implica em erro na formação da própria base tributável, o que não é passível de correção por parte do julgador administrativo, que não pode alterar o lançamento. Neste sentido, a jurisprudência do CARF é tranqüila no sentido de se cancelar o auto de infração por inteiro. (...) 1401-001.086, de 07/11/2013) (grifos acrescentados)

O Relator ampara-se em entendimento doutrinário controvertido acerca da interpretação do art. 146 do CTN² para justificar que não haveria mudança de critério jurídico.

Ressalta-se que a razão subjacente à norma insculpida no referido dispositivo do CTN é a segurança dos direitos individuais do contribuinte. Se entender-se – à guiza de argumentação – que, em relação ao fatos já ocorridos, não seria possível alterar um critério certo por outro igualmente certo, com muita mais razão seria vedada a mudança, em relação a fatos já ocorrido de um critério errado por outro certo.

O Relator defende a revisão de ofício do lançamento. Todavia, a possibilidade de revisão de ofício do lançamento encontra, no mínimo, óbice no parágrafo único do art. 149, uma vez que o prazo decadencial já teria sido ultrapassado.

Nos demais pontos, acompanho integralmente o relator.

Diante do exposto, deve-se DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo R\$6.455,47 (seis mil, quatrocentos e cinquenta e cinco reais e quarenta e sete centavos) de omissão de rendimentos de benefícios previdenciários e R\$3.103,53 (três mil, cento e três reais e cinquenta e três centavos), referentes a honorários advocatícios proporcionais.

Assinado digitalmente

² São exemplos da referida divergência na doutrina: CARVALHO, Paulo de Barros, Curso de Direito Tributário 17 ed. Saraiva, São Paulo, 2005, p. 427; AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 13 ed. Saraiva, São Paulo, 2007, p. 351 e ss.

Processo nº 10183.000017/2010-08
Acórdão n.º **2802-002.859**

S2-TE02
Fl. 91

Jorge Claudio Duarte Cardoso

CÓPIA