



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.720077/2012-22
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.712 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de junho de 2023
Recorrente MARINICE MARTINEZ DO NASCIMENTO ORTIZ
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2010

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL. SUMULA CARF Nº 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE (RRA). JULGAMENTO DO STF E STJ EM RECURSO REPETITIVO. REGIME DE COMPETÊNCIA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

No caso de rendimentos recebidos acumuladamente em razão de decisão judicial, deve o imposto de renda ser calculado de acordo com as tabelas e alíquotas vigentes à época em deveriam ter sido pagos, consoante decidido pelo STF através da sistemática estabelecida pelo artigo 543-B do CPC no âmbito do RE614.406/RS e pelo entendimento assentado pelo STJ no julgamento do Resp nº 1.118.292, sob o rito do artigo 543-C do CPC, vinculante por força do artigo 62 do RICARF.

PROTEÇÃO DA CONFIANÇA E LEGALIDADE. CRITÉRIO JURÍDICO MAIS BENÉFICO AO CONTRIBUINTE. APLICAÇÃO EM RAZÃO DE RECURSO REPETITIVO.

Supera-se a interpretação literal do artigo 146 do CTN quando se trata de modificação no critério jurídico do lançamento mais benéfica ao contribuinte, especialmente quando a decorrente preservação da legalidade do ato frente à observância de decisão em sede e recurso repetitivo não é empecilho para a efetividade do princípio da proteção da confiança.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo que proferidas por Conselhos de Contribuintes, pelo Superior Tribunal de Justiça ou pelo Supremo Tribunal Federal, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer em parte do recurso voluntário, em razão da concomitância de instâncias. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Débora Fófano dos Santos - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Alexandre Lázaro Pinto (Suplente convocado), Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (78/98) interposto contra decisão no acórdão n.º 16-72.537 da 21ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP) de fls. 52/64, que julgou a impugnação procedente em parte, mantendo o crédito tributário formalizado na Notificação de Lançamento - Imposto de Renda de Pessoa Física, lavrada em 14/11/2011, no montante de R\$ 78.033,23, já incluídos multa de ofício (passível de redução) e juros de mora (Calculados até 06/2011, com a apuração da infração de OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA, DECORRENTES DE AÇÃO DA JUSTIÇA FEDERAL (fls. 13/17).

Do Lançamento

De acordo com o resumo constante no acórdão recorrido (fl. 54):

Contra o contribuinte acima identificada foi emitida a notificação de lançamento de fls. 13 e seguintes, relativa ao imposto sobre a renda das pessoas físicas, ano-calendário 2009, por meio da qual se apurou a omissão de rendimentos tributáveis sujeitos ao ajuste anual recebidos no valor de R\$ 181.700,52 (sem IRRF). A fiscalização esclarece que incluiu os rendimentos recebidos em 2009, e que deixou de incluir os juros de mora recebidos, em razão das informações apresentadas nos autos da Ação Ordinária n.º 2004.34.00.048565-0 da 7ª Vara da Justiça Federal do Distrito Federal, movida pela Associação dos Servidores da Justiça do Trabalho – Anajustra.

(...)

Da Impugnação

Cientificada do lançamento, a contribuinte apresentou impugnação em 06/01/2012 (fls. 02/11), com os seguintes argumentos, consoante resumo no acórdão recorrido (fls. 54/55):

(...)

Da impugnação

O contribuinte apresenta sua impugnação à fl.02 e seguintes onde afirma que:

1) o valor recebido se refere ao período de dezembro/99 a março /06 e é decorrente da chamada incorporação de quintos.

2) o valor recebido trata-se de vantagem pessoal que não é produto do trabalho; sendo possuidor de caráter indenizatório. Aplicando-se ao caso a Resolução n.º 245 de 12/12/2002.

3) ainda que assim não fosse, trata-se de Rendimento Recebido Acumuladamente – RRA, não cabendo fazer a inclusão do valor recebido em uma única parcela como pretende o lançamento de ofício combatido; devendo ser observados os valores alocados de forma mensal, respeitando-se as tabelas e alíquotas da época em que o rendimento deveria ter sido pago.

4) os rendimentos estariam atingidos pela decadência nos termos do §4º do art.150 do CTN.

5) não teria havido omissão, pois os valores constaram da ficha de “rendimentos isentos e não-tributáveis” da DIRPF do ano calendário.

6) cabe observar a existência do pagamento de honorários advocatícios que devem ser descontados da base de cálculo.

7) afirma que, uma vez que foram observadas as orientações existentes à época, nos termos do parágrafo único do art. 100 do CTN, incabível a aplicação da penalidade de juros.

8) é descabida a incidência da Taxa SELIC sobre multa de ofício ou sobre a multa de mora.

No curso do processo, observou-se que os rendimentos foram recebidos em razão do processo n.º 2004.34.00048565-0 (7ª Vara Federal do Distrito Federal – quintos/décimos) promovida pela ANAJUSTRA, como substituta processual de seus associados, em face da União Federal. Observou-se ainda a existência de uma segunda ação judicial com as mesmas partes, processo de n.º 22862.96.2011.4.01.3400, junto a 22ª Vara Federal do Distrito Federal, autuado em 13/04/2011 que buscava impedir a incidência do imposto de renda pelo regime de caixa sobre os rendimentos recebidos em razão da primeira ação judicial citada, devendo-se, ao invés disso, adotar o regime de competência (mês a mês). Essa segunda ação judicial teve sentença proferida em 21/09/2012 julgando procedente o pedido formulado pela ANAJUSTRA que foi confirmada em acórdão emitido pelo Tribunal Regional Federal da Primeira Região que transitou em julgado em 23/06/2015.

Em razão desses aspectos, baixou-se o processo em diligência (fl.32) para que se intimasse a ANAJUSTRA para dizer sobre a condição de associado do contribuinte. Em seguida intimou-se o contribuinte para dizer sobre a informação trazida pela ANAJUSTRA.

A ANAJUSTRA informou que o contribuinte é associado a entidade desde 14/08/2001 (fl.39). O contribuinte confirmou a informação à fl.43 e se manifestou no sentido de que o resultado do citado processo judicial lhe deve ser estendido, cabendo-se o cancelamento do presente processo e a liberação da restituição relativa ao ano-calendário.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação da impugnação, a 21ª Turma da DRJ/SPO, em sessão de 04 de maio de 2016 no acórdão n.º 16-72.537, julgou a impugnação procedente em parte, mantendo o crédito tributário pelas razões de fato e de direito analisadas, cabendo ao órgão de origem, quanto a forma de tributação (regime de caixa x regime de competência) aplicar as decisões do Processo Judicial n.º 22862-96.2011.4.01.3400 da 22ª Vara do Distrito Federal (fls. 52/64), conforme ementa abaixo reproduzida (fls. 52/53):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2010

Ementa:

CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL. OMISSÃO DE RENDIMENTO.

A propositura de ação judicial contra a Fazenda Nacional, com o mesmo objeto, importa em renúncia às instâncias administrativas ou desistência de eventual recurso interposto. Identificação da concomitância com ação judicial com relação a questão formada quanto a tributação pelo regime de caixa ou pelo regime de competência.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. INCORPORAÇÃO DE QUINTOS. RENDIMENTO TRIBUTÁVEL.

Os rendimentos relativos à incorporação de gratificação pelo exercício de função recebidos acumuladamente em processos judiciais são tributáveis, na forma preconizada na legislação do Imposto de Renda, não se enquadrando nas hipóteses de isenção prevista no art. 39 do RIR/1999.

ENQUADRAMENTO LEGAL.

A capitulação legal, com apresentação do perfeito enquadramento do tipo fiscal, é suficiente para validar o lançamento, conferindo ao contribuinte o amplo direito de defesa, o qual foi exercido em sua plenitude

DECADÊNCIA.

O descumprimento do dever legal de apurar e recolher o tributo devido sujeita o contribuinte ao lançamento de ofício, aplicando-se a regra de contagem de prazo o contido no art. 173, I, do CTN.

ACRÉSCIMOS LEGAIS.

A aplicação da multa de ofício e juros de mora decorrem do cumprimento da norma legal.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Por ocasião do Lançamento os juros são calculados sobre o valor do tributo ou contribuição. Paralelamente, a multa de ofício, porquanto parte integrante do crédito tributário está sujeita à incidência dos juros de mora após seu vencimento.

PROVAS.

O momento oportuno para apresentação de provas é na impugnação, nos termos do art. 16, do Decreto n.º 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal. Demais provas, caso sejam produzidas, deverão ser juntadas aos autos para apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação e daquelas objeto de Súmula vinculante, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

Foram anexadas, nas fls. 66/67, informações sobre o processo judicial n.º 0022862-96.2011.4.01.3400, com trânsito em julgado em 19/08/2014, favorável à impetrante ANAJUSTRA – ASSOC NAC DOS SERVIDORES DA JUSTIÇA.

Do Recurso Voluntário

A contribuinte foi cientificada da decisão da DRJ em 09/06/2016 (AR de fls. 75/76) e interpôs recurso voluntário em 06/07/2016 (fls. 78/98), acompanhada de documentos (fls. 99/122), com os argumentos abaixo sintetizados:

1. BREVE HISTÓRICO DOS FATOS E DA DECISÃO RECORRIDA.
2. DA TEMPESTIVIDADE DO RECURSO.
3. DA AUSÊNCIA DE CONCOMITÂNCIA.
4. DOS RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE.
5. DO CANCELAMENTO INTEGRAL DA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO INTELIGÊNCIA DOS ARTIGOS 146 E 149 DO CTN.
6. ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO DOS RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE.
7. JUROS SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.
8. DO PEDIDO

Face ao exposto, requer a Recorrente que esses i. Conselheiros, no exercício da nobre missão que lhes é reservada na solução dos litígios entre Fisco e Contribuinte, dê provimento ao Recurso Voluntário ora interposto, a fim de que o Acórdão ora combatido seja reformado para afastar a concomitância e determinar o cancelamento da Notificação de lançamento.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade devendo pois ser conhecido.

No que diz respeito às questões meritórias, a Recorrente insurge-se em relação aos seguintes pontos:

Da Ausência de Concomitância

A Recorrente aduz ser equivocada a conclusão da DRJ/SPO que entendeu por não conhecer do tema referente à forma de tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente sob o fundamento de que "encontra—se nos autos a informação a respeito de interposição de ação judicial na qual se questiona a notificação de lançamento ora em análise."

Relata que a ação judicial apontada pela autoridade administrativa, qual seja, processo n.º 22862-96.2011.4.01.3400, em momento algum trata da notificação de lançamento equivocadamente lavrada contra a Recorrente, mas apenas o reconhecimento do direito de repetir o indébito tributário.

Sustenta que o parágrafo único do artigo 38 da Lei nº 6.830 de 1980 e o Parecer Normativo Cosit nº 07/2014 asseveram que para restar configurada a concomitância da discussão administrativa com o processo judicial é preciso haver identidade dos elementos da ação, quais sejam, partes, causa de pedir e pedido. Identidade esta que deverá ser constatada caso a caso, de modo a identificar as semelhanças fáticas e jurídicas das questões postuladas nas instâncias administrativa e judicial.

Afirma que no caso dos autos não há impedimento do processo administrativo, pois a identidade só se verifica quanto às partes.

Visando elucidar melhor as diferenças existentes entre a ação judicial e o processo administrativo, apresenta quadro comparativo:

	Ação Judicial nº 22862-96.2011.4.01.3400	Processo Administrativo nº 10830.720077/2012-22
Causa de Pedir Remota	Pagamento indevido ou a maior de imposto sobre a renda	Exigência de Crédito Tributário por notificação de Lançamento
Causa de Pedir Próxima	Orientação jurisprudencial do STJ sobre matéria	Inconstitucionalidade dos fundamentos da notificação pelo STF
Pedido Imediato	Reconhecimento do direito ao indébito	Anulação do Lançamento
Pedido Mediato	Restituição	Restabelecimento do que foi declarado

Colaciona jurisprudência administrativa sobre o tema.

Assevera que a ação judicial apontada pela autoridade julgadora de primeira instância foi proposta pela Associação Nacional dos Servidores da Justiça do Trabalho — ANAJUSTRA, órgão coletivo de representação. Ainda que a Recorrente seja associada da referida entidade, é sabido que as entidades associativas somente podem atuar judicialmente em nome de seus filiados quando expressamente autorizadas para tanto, o que não se vislumbra no presente caso.

Acerca da questão da concomitância, pertinente a reprodução do seguinte excerto do acórdão recorrido (fls. 55/57):

PRELIMINAR.

Da Matéria Submetida a Ação Judicial Própria (Concomitância).

Conforme já citado no relatório fiscal, encontra-se nos autos a informação a respeito da interposição de ação judicial na qual se questiona a notificação de lançamento ora em análise.

Em razão da coincidência da matéria da Notificação de Lançamento com a do processo judicial citado cabe ser apreciado os efeitos da propositura pelo impugnante dessa medida judicial, cujos efeitos se estendem aos fatos que deram origem ao lançamento efetuado pela autoridade administrativa. Assim:

Consoante dispõem o artigo 1º, § 2º, do Decreto-lei nº 1.737, de 20/12/1979, e o artigo 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830, de 22/09/1980, a propositura, pelo contribuinte, de Mandado de Segurança, ação anulatória ou declaratória de nulidade de crédito da Fazenda Nacional, importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.

Considerando-se o Parecer Normativo Cosit nº 07, de 22 de agosto de 2014 (que revogou o Ato Declaratório Normativo (ADN) COSIT nº 03, de 14/02/1996, da Coordenação Geral do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal), que esclarece: 21. Por todo o exposto, conclui-se que:

- a) a propositura pelo contribuinte de ação judicial de qualquer espécie contra a Fazenda Pública, em qualquer momento, com o mesmo objeto (mesma causa de pedir e mesmo pedido) ou objeto maior, implica renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso de qualquer espécie

interposto, exceto quando a adoção da via judicial tenha por escopo a correção de procedimentos adjetivos ou processuais da Administração Tributária, tais como questões sobre rito, prazo e competência; b) por conseguinte, quando diferentes os objetos do processo judicial e do processo administrativo, este terá prosseguimento normal no que concerne à matéria distinta;

c) a renúncia às instâncias administrativas abrange os processos de constituição de crédito tributário, de reconhecimento de direito creditório do contribuinte (restituição, ressarcimento e compensação), de aplicação de pena de perdimento e qualquer outro processo que envolva a aplicação da legislação tributária ou aduaneira;

d) a decisão judicial transitada em julgado, seja esta anterior ou posterior ao término do contencioso administrativo, prevalece sobre a decisão administrativa, mesmo quando aquela tenha sido desfavorável ao contribuinte e esta lhe tenha sido favorável;

e) a renúncia às instâncias administrativas não impede que a Fazenda Pública dê prosseguimento normal aos seus procedimentos, a despeito do ingresso do sujeito passivo em juízo; proferirá, assim, decisão formal, declaratória da definitividade da exigência discutida ou da decisão recorrida, e deixará de apreciar suas razões e de conhecer de eventual petição por ele apresentada, encaminhando o processo para a inscrição em DAU do débito, quando existente, salvo a ocorrência de hipótese que suspenda a exigibilidade do crédito tributário, nos termos dos incisos II, IV e V do art. 151 do CTN;

f) o mesmo raciocínio se aplica, no que couber, aos processos administrativos em que não se discuta a exigibilidade do crédito tributário lançado de ofício, mas envolvam quaisquer outras matérias de interesse do sujeito passivo, que ele opte por submeter ao exame do Poder Judiciário (nestes casos, de igual modo, o curso do processo administrativo não será suspenso, ressalvada decisão judicial incidental determinando sua suspensão);

g) a competência para declarar a concomitância de instâncias e seus efeitos é da autoridade competente para decidir sobre a matéria na fase processual em que se encontra o processo administrativo, qualquer que seja o rito a que esteja submetido;

h) se, no ato da impugnação do lançamento, da manifestação de inconformidade ou da interposição de qualquer espécie de recurso, o interessado não informar que a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, em desobediência ao disposto no inciso V do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, e ficar constatada a concomitância total ou parcial com processo judicial, deverá o Delegado ou o Inspetor-Chefe da RFB negar o seguimento da impugnação ou da manifestação quanto ao objeto coincidente;

i) é irrelevante, na espécie, que o processo judicial tenha sido extinto sem resolução de mérito, na forma do art. 267 do CPC, pois a renúncia às instâncias administrativas, em decorrência da opção pela via judicial, é definitiva, insuscetível de retratação;

j) a definitividade da renúncia às instâncias administrativas independe de o recurso administrativo ter sido interposto antes ou após o ajuizamento da ação;

k) o disposto neste Parecer aplica-se de igual modo a qualquer modalidade de processo administrativo no âmbito da RFB, ainda que sujeito a rito processual diverso do Decreto nº 70.235, de 1972;

l) a configuração da concomitância entre as esferas administrativa e judicial não impede a aplicação do disposto no art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, c/c a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014;

m) ficam revogados o Parecer MF/SRF/COSIT/GAB nº 27, de 13 de fevereiro de 1996 e o ADN Cosit nº 3, de 14 de fevereiro de 1996.

Conclui-se que, com efeito, a coisa julgada proferida no âmbito do Poder Judiciário jamais poderá ser alterada no processo administrativo, pois tal procedimento feriria a Constituição Federal Brasileira, que adota o modelo de jurisdição una, onde são soberanas as decisões judiciais.

Resta evidente, portanto, que a propositura de ação judicial importa renúncia à discussão na via administrativa das matérias debatidas em juízo, cabendo ao contencioso administrativo abster-se de qualquer manifestação sobre a questão colocada neste processo acerca da discussão relativa ao mesmo objeto apreciado no Poder Judiciário, cujas decisões têm força de lei entre as partes e possuem supremacia em relação às decisões administrativas.

Diante do exposto, voto no sentido de **não conhecer da impugnação no concernente a forma de tributação (regime de caixa x regime de competência - RRA)** por haver concomitância de processo judicial e administrativo versando sobre a mesma matéria. Destaca-se, enfim, que é encargo da Delegacia da Receita Federal de origem cumprir as decisões judiciais exaradas no citado processo judicial, conforme solicitado pelo contribuinte.

De acordo com documentos e informações colacionadas aos presentes autos, houve o trânsito em julgado, em 19/08/2014, do processo judicial 0022862-96.2011.4.01.3400, com decisão totalmente favorável à impetrante (fls. 66/67), conforme excertos abaixo reproduzidos:

INFORMAÇÕES SOBRE O PROCESSO JUDICIAL - EAMJU 24/05/2016

Processo Judicial: 0022862-96.2011.4.01.3400 Tipo: AO PAJ: 10830.723400/2016-43
Processo Associado: Tipo: PAJ:

Localização: SECAT

Assunto: IRPF - Restituição

Período Discutido	Estado do Débito
Inicial: Final:	

Contribuinte	Porte:
CNPJ/CPF: 04.435.721/0001-85	
Nome: ANAJUSTRA - ASSOC. NAC. DOS SERVIDORES DA JUSTI	

Liminar: Não houve pedido	Data da Liminar:
1ª Instância: Favorável à impetrante - Totalmente	Data: 21/09/2015
2ª Instância: Favorável à impetrante - Totalmente	Data: 07/02/2014
<input checked="" type="checkbox"/> Trânsito em Julgado	Data do Trânsito: 19/08/2014
3ª Instância:	Data:
<input type="checkbox"/> Trânsito em Julgado	Data do Trânsito:
Garantia:	Sit. do Depósito:

Análise	
Situação da Análise: Não analisado	Data (última análise): 24/05/2016
<input type="checkbox"/> Conferência dos depósitos/compensações	<input type="checkbox"/> Processo cadastrado no PROFISC

Débitos	
Situação:	Tipo de Lançamento:
Declaração:	

Despacho:
DESPACHO SECAT/DRF/CPS: Elaborado por: ATRFB Marta Cristina Lavorini - em 24/05/2016 PAJ.: 10830.723400/2016-43
OBJETO Trata-se de ação ordinária objetivando o direito dos subsídios à aplicação do regime de competência no recolhimento do imposto de renda sobre os valores recebidos acumuladamente mediante precatório ou RPV's, oriundos do processo de conhecimento nº 24004.34.00.04865-0, em trâmite na r. 7a. Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal ou decisão administrativa emanada do TST ou dos TRT's, que determinaram o pagamento dos quinto/décimos/VPNI pelo exercício de função comissionada entre a L. 9.624/98 e a MP nº 2.224-45/2001, calculando o imposto com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referirem tais rendimentos, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês, bem

INFORMAÇÕES SOBRE O PROCESSO JUDICIAL - EAMJU

24/05/2016

Processo Judicial: 0022862-96.2011.4.01.3400 Tipo: AO PAJ: 10830.723400/2016-43

Processo Associado:

Tipo: PAJ:

como a condenação da Ré à restituição "do valor do imposto de renda que foi retido/recolhido a maior, sobre rendimentos acumulados recebidos judicial ou administrativamente, referente ao pagamento da parcela de quintos/décimos/VPNI, incorporados e pagos por força de decisão judicial e/ou administrativa, em função da aplicação indevida do regime de caixa, observando o prazo prescricional cabível à espécie, tudo acrescido dos consectários legais."

LIMINAR/TUTELA

Sem pedido.

SENTENÇA (1ª Instância)

A sentença disponibilizada em 21/09/2012 foi FAVORÁVEL à impetrante:

*...julgo PROCEDENTES os pedidos formulados pela ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS SERVIDORES DA JUSTIÇA DO TRABALHO - ANAJUSTRA PARA DECLARAR QUE O CÁLCULO DO Imposto de Renda incidente sobre os valores pagos aos substituídos da Autora, por força do processo judicial nº 2004.34.00.048565-0 (7ª Vara Federal/SJDF) e do processo administrativo - Requerimento nº 2.3456/2002 (TST), deve obedecer ao critério mês a mês (regime de competência), e, ainda, para CONDENAR a Ré a restituir os valores indevidamente recolhidos a tais títulos, acrescidos de correção monetária, nos termos da fundamentação e observada a prescrição...."

APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO

*O acórdão de 28/01/2014, disponibilizada em 07/02/2014, NEGOU PROVIMENTO à apelação da Fazenda Nacional e à remessa oficial.

*O acórdão de 25/03/2014, disponibilizada em 04/04/2014, REJEITOU os Embargos de Declaração das partes.

* A decisão disponibilizada em 01/10/2014, NEGOU SEGUIMENTO ao recurso em relação à matéria tratada no Resp 1.118.429/SP (representativo da controvérsia), nos termos do art. 543-C, § 7º, inciso I, do Código de Processo Civil. No mais, NÃO ADMITIU o recurso especial.

*Trânsito em julgado em 19/08/2014

SITUAÇÃO ATUAL

Trânsito em julgado em 19/08/2014 FAVORÁVEL à impetrante.

ENCAMINHAMENTO

Encaminhe-se o PAJ nº10830.723400/2016-43 à EQCAJU/SECAT/DRF/CPS (GIMJU) para prosseguimento e posterior arquivamento deste.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Marta Cristina Lavorini - ATRFB - Matrícula nº 1213614

Constam, ainda, informações adicionais sobre a ação judicial 2004.34.00.048565-0 (fls. 69/70) e planilhas de cálculos judiciais e "Informação Fiscal" da ação judicial 1082968-21.2022.401.3400, objeto do PAJ 12221.100918/2023-37 (fls. 127/140) que, pela relevância elucidativa, merece ser reproduzido o seguinte excerto da Informação Fiscal (fl. 138):

INFORMAÇÃO FISCAL

Trata-se de demanda encaminhada pela procuradoria para realização de cálculos de acordo com decisão proferida nos autos da ação nº 1082968-21.2022.401.3400, ajuizada pela Anajustrá, pela qual foi declarado o direito dos substituídos ao recálculo do imposto de renda incidente sobre os valores pagos por força do processo judicial nº 2004.34.00.048565-0 pela metodologia do regime de competência. Foi declarada, no âmbito do processo 2004.34.00.048565-0, a inexistência do IR incidente sobre os juros de mora.

As parcelas que compuseram o **Rendimento Recebido Acumuladamente em 2009** referem-se ao período de 12/1999 a 03/2006.

O recálculo constante na planilha anexa leva em consideração os mesmos índices de correção constantes das planilhas de cálculos da ação coletiva da Anajustrá.

Foram também considerados para fins de cálculos os documentos acostados ao Processo Administrativo nº 10830.720077/2012-22.

Para apuração do imposto devido com a utilização das tabelas históricas, foram somados os rendimentos sujeitos ao ajuste anual de cada exercício que foram recebidos acumuladamente aos rendimentos recebidos à época própria, sendo utilizado como fonte das informações as Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) entregues pelo autor no período abarcado pela decisão judicial, bem como as Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) entregues pela fonte pagadora, relativas ao mesmo período.

Conforme planilha "Verbas Recebidas Cumulativamente-Aplicação das Tabelas Históricas (Cálculo por Competência)", o recálculo do IR nos exercícios 2000 a 2007, anos-calendário 1999 a 2006, levou à apuração de IR adicional, calculado pelas tabelas históricas, no valor de R\$ 49.967,92, atualizados até a data do recebimento do RRA em 2009, conforme tabela abaixo:

Imposto Calculado pelas Tabelas Históricas			
Exercício	Verba Recebida	Imposto de Renda	Alíquota Efetiva
2000	1.018,53	280,09	27,5000%
2001	27.345,54	7.520,02	27,5000%
2002	31.135,60	8.562,29	27,5000%
2003	30.019,32	8.255,31	27,5000%
2004	26.373,53	7.252,72	27,5000%
2005	23.913,77	6.576,29	27,5000%
2006	22.327,14	6.139,96	27,5000%
2007	5.396,97	1.484,17	27,5000%
13º Salário	14.171,13	3.897,06	27,5000%
Total:	181.701,52	49.967,92	27,5000%

Verifica-se que a parte autora foi tributada à alíquota de 27,5% nos exercícios envolvidos.

Diante do fato de não restar dúvida quanto a configuração da concomitância de processo judicial e administrativo versando sobre a mesma matéria em relação a forma de tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente (RRA), aplicável ao caso o teor da Súmula CARF nº 1:

Súmula CARF nº 1

Aprovada pelo Pleno em 2006

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (**Vinculante**, conforme **Portaria ME nº 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Em decorrência do exposto não merece reparo o acórdão recorrido neste ponto.

Dos Rendimentos Recebidos Acumuladamente

A Recorrente afirma que em razão da decisão do STF proferida no RE 614.406, na sistemática da Repercussão Geral, favorável aos contribuintes, cuja matéria era a forma de tributação dos Rendimentos Recebidos Acumuladamente, no sentido de que a alíquota do IR deve ser a correspondente ao rendimento recebido mês a mês (regime de competência), e não aquela que incidiria sobre o valor total pago de uma única vez (regime de caixa).

Salienta que diante do exposto, não resta outra alternativa aos órgãos julgadores administrativos senão de cancelar o lançamento fundamentado em lei declarada inconstitucional pelo STF.

Faz menção ao artigo 146 do CTN:

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 fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Colaciona jurisprudência do CARF sobre o tema.

Afirma ser totalmente equivocado o posicionamento e cálculos adotados pela DRF/Campinas quando da aplicação da sentença, tendo em vista o que consta na Solução de Consulta Interna Cosit nº 1/2012.

Requer a aplicação da tributação da forma prevista no artigo 12-A seguindo a orientação vinculante da SCI Cosit nº 1/2012.

Conforme aduzido no tópico imediatamente anterior, em razão da configuração da concomitância de processo judicial e administrativo versando sobre a mesma matéria em relação a forma de tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente (RRA) e em virtude do teor da Súmula CARF nº 1, tal matéria não será conhecida.

A discussão cinge-se acerca do exame da possibilidade de recálculo do tributo devido, originalmente lançado com base no regime de caixa, em sede de contencioso administrativo, ante as decisões do STJ, no Resp 1.118.429/SP e do STF, no RE 614.406/RS, que firmaram o entendimento de que, no caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF deve ser calculado considerando-se as bases de cálculo e alíquotas conforme as competências a que se referem os rendimentos.

Pela pertinência, adotamos os fundamentos utilizados no voto vencedor do acórdão n.º 9202-007.457 de 13 de dezembro de 2018:

(...)

2) Em 24/03/2010 o Superior Tribunal de Justiça – STJ proferiu o Acórdão no REsp. n.º 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. 543C do CPC e do art. 8º da Resolução STJ 8/2008.

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

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

(...)

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 respectivas 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, defluiu, no Código Tributário Nacional, dos arts. 145, 146 e 149. (SANTI, Eurico Marcos 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 algum 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 (*sic*) 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 n.ºs. 9202004.518, Sessão de 26/10/2016, 9202005.357, Sessão de 25/04/2017, 9202006.415, Sessão de 29/01/2018 e 9202006.706, Sessão de 18/04/2018.

(...)

Por fim, em complemento aos fundamentos acima, acerca da disposição contida no artigo 146 do CTN não se constituir em óbice para novo critério jurídico, convém reproduzir o seguinte excerto do voto do Conselheiro Ronnie Soares Anderson, no acórdão n.º 2802-003.110 –2ª Turma Especial:

(...)

Nesse contexto, é essencial ser verificado se esse novo critério jurídico posiciona o contribuinte em situação mais favorável do que a resultante do lançamento questionado. Explico. Não constitui o disposto no art. 146 do Código Tributário Nacional (CTN) em óbice para aplicação de novo critério jurídico a lançamento já constituído, conforme razões aduzidas em voto de minha relatoria no Acórdão n.º 2802-002.925, no qual restei vencido por maioria. Sintetizo aqui tais razões, fazendo remissão ao mencionado julgado para sua eventual consulta em maior detalhe:

- a finalidade do art.146 do CTN é a proteção da confiança e da boa-fé do contribuinte frente à mudanças promovidas pela administração que lhe forem desfavoráveis; no caso contrário, inexistente razão jurídica suficiente para que não se aplique novo critério mais consentâneo com o princípio da legalidade;

- essa exegese tem sólido respaldo doutrinário⁴, e, ainda que não examinada a matéria de maneira mais aprofundada no âmbito do Judiciário, as decisões existentes que a abordam, ainda que tangencialmente, não revelam entendimento dissonante ver, nesse sentido, as decisões do STJ no REsp n.º 810.565/SP e nos EDCI n.º 1.174.900/RS; e do STF no AI n.º 29.603;

- o inciso I do art. 145 do CTN prevê expressamente a possibilidade que o lançamento seja alterado em sede de recurso administrativo, não limitando o caráter ou a amplitude dessa mudança;

(...)

⁴ Nas obras de alguns dos juristas mais respeitados, tais como Sacha Calmon Navarro Coelho, Luciano Amaro, Alberto Xavier, Hugo de Brito Machado, Aliomar Baleeiro e Ricardo Lobo Torres, é pacífico o entendimento de que o art. 146 do CTN é norma voltada para a administração, com a finalidade de proteger o contribuinte frente a mudanças interpretativas daquela que lhe sejam desfavoráveis.

Ricardo Lobo Torres registra (Revista da Procuradoria Feral, Rio de Janeiro, 1995, p. 180), inclusive, que tal artigo teve inspiração no direito germânico, que em sua nova versão, estampada no art. 176 do Código de 1977, regra que "na anulação ou alteração de ato de lançamento notificado, não pode ser considerado em detrimento do contribuinte o fato de 1 - a Corte Constitucional Federal declarar a nulidade de uma lei, em que até então se baseava o lançamento; 2 - um tribunal superior federal não aplicar uma norma em até então se baseava o lançamento, por considerá-la inconstitucional; 3 - ter-se alterado a jurisprudência de um tribunal superior a qual havia sido aplicada pela autoridade fiscal nos lançamentos anteriores".

Saliente-se, ainda, que no caso de mudanças para critérios jurídicos mais favoráveis, os poucos autores que enfrentaram explicitamente a questão, até o ponto em que este Relator pôde aferir, são uníssomos em compartilhar do entendimento de que a vedação do art. 146 não se aplica.

Em vista dessas considerações, ao contrário do alegado pela Recorrente, a adoção de nova sistemática para o cálculo do imposto de renda sobre rendimentos recebidos acumuladamente não constitui nulidade do lançamento, anteriormente calculado com base no regime de caixa.

De se ressaltar, por fim, que tal posicionamento defendido em sede de recurso voluntário, está em frontal contradição com o que foi pleiteado no processo judicial.

Da Incidência dos Juros SELIC sobre a Multa de Ofício

A Recorrente aduz que inexistente previsão legal para a aplicação da taxa SELIC sobre a multa de ofício.

Tal argumento não merece maior consideração, uma vez que se trata de tema sobre o qual este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se manifestou uniforme e reiteradamente tendo, inclusive, emitido súmulas de observância obrigatória, nos termos do artigo 72 do Regimento Interno, aprovado pela Portaria MF nº 343 de 09 de junho de 2015, cujos conteúdos seguem abaixo reproduzidos:

Súmula CARF nº 4

Aprovada pelo Pleno em 2006

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Cumpra observar, por derradeiro, a impossibilidade de manifestação deste Conselho acerca de inconstitucionalidade de lei tributária em vigor, nos termos da Súmula CARF nº 2, a seguir reproduzida:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por esses fundamentos, não há como ser acolhido o argumento da Recorrente.

Da Jurisprudência Administrativa

No tocante às decisões administrativas invocadas pela contribuinte, há que ser esclarecido que as decisões administrativas, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem que uma lei lhes atribua eficácia normativa, não se constituem normas complementares do Direito Tributário. Desse modo, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão analisada e vinculam apenas as partes envolvidas naqueles litígios. Assim determina o inciso II do artigo 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

(...)

Em relação a decisões judiciais, apenas as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça e pelo Supremo Tribunal Federal, na sistemática dos recursos repetitivos e repercussão geral, respectivamente, são de observância obrigatória pelo CARF. Veja-se o que dispõe o Regimento Interno do CARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 2º 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 no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em não conhecer em parte do recurso voluntário em razão da concomitância de instâncias, cabendo à unidade de origem, quanto a forma de tributação (regime de caixa x regime de competência) aplicar o que foi decidido no processo judicial. Na parte conhecida negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Débora Fófano dos Santos