



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

Processo nº 10930.006812/2008-87
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2802-002.865 – 2ª Turma Especial
Sessão de 13 de maio de 2014
Matéria IRPF
Recorrente FRANCISCO VALERO DONAIRE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

JUROS MORATÓRIOS. RECLAMATÓRIA TRABALHISTA.

Para garantir a isenção dos juros de mora recebidos em reclamatória trabalhista é preciso que esta se refira às verbas decorrentes da perda do emprego, o que não ficou demonstrado no caso dos presentes autos.

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 equivocado, 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário para cancelar o lançamento, nos termos do relatório e votos integrantes do julgado. Vencidos o Conselheiro Jaci de Assis Júnior (relator), que dava provimento parcial em menor extensão, e o Conselheiro Ronnie Soares Anderson, que negava provimento por entender que o entendimento do Resp 1.118.429/SP somente é aplicável no caso de percepção de benefícios previdenciários recebidos acumuladamente. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Jorge Cláudio 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

Por descrever bem os fatos, adoto o relatório do acórdão de primeira instância, fls. 36 a 38, que reproduzo a seguir:

"Trata o processo de impugnação à Notificação de Lançamento de fls. 25 a 29, resultante da revisão da Declaração de Ajuste Anual - DAA correspondente ao exercício de 2004, ano-calendário de 2003, que exige R\$ 554,31 de Imposto de Renda suplementar, R\$415,73 de multa de ofício e R\$ 353,92 de juros de mora, em virtude de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica.

2. Segundo o relatório Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 26 e 27, da análise das informações e documentos apresentados pela contribuinte e das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, constatou-se a omissão de rendimentos tributáveis, no montante de R\$24.579,44, recebidos em ação trabalhista promovida contra a empresa Rodobens Administração e Promoções Ltda, CNPJ nº 51.855.716/0027-40.

3. O presente relatório fiscal também informa que, segundo os "cálculos periciais constantes nas fls 749/752 e 756/759 do processo trabalhista constatou-se que 13,12% dos rendimentos são isentos, que 6,31% dos rendimentos são de tributação exclusiva na fonte e que 80,57% são tributáveis no ajuste anual." Além do mais, foram "considerados isentos os seguintes rendimentos originais: FGTS, reflexos nas verbas em aviso prévio e indenização art. 9º Lei 6.708/79. Foram considerados exclusivos na fonte os rendimentos referentes ao décimo terceiro."

4. Cientificado do lançamento em 11/12/08, segundo consulta de postagem de fl. 31, o contribuinte ingressou com a impugnação tempestiva de fls. 01 a 18, em 30/12/08, alegando, em síntese, que:

a) nos termos do art. 121, § único, inciso II, do Código Tributário Nacional, e do art. 103 do Decreto-Lei nº 5.844/43, a fonte pagadora é a única responsável pelo recolhimento do Imposto de Renda ora recorrido;

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 28/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

b) "os juros de mora têm nítido caráter indenizatório [...], razão pela qual não configuram acréscimo patrimonial para fins do art. 43 do CTN, ou seja, estão fora da zona de incidência do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, ficando, pois, inconsistente a hipótese de se manter a incidência de imposto de renda sobre a parcela de juros de mora.";

c) nos termos da Súmula 125 do STJ, férias não gozadas não estão sujeita a incidência de Imposto de Renda, dessa forma, "não deve haver tributação sobre férias e 1/3 de férias.";

d) a taxa Selic possui natureza remuneratória e sua utilização "desobedece a regra contida nos artigos 161, § 1º do CTN." Dessa forma, deve ser utilizada para cálculo dos juros de mora a taxa de 1% ao mês;

e) a multa aplicada de 75% "tem caráter confiscatório, o que é totalmente inconstitucional", além de violar os princípios da legalidade tributária e da capacidade contributiva. Além do mais, o contribuinte não agiu com má-fé ou dolo.

A DRJ em Curitiba/PR julgou improcedente a impugnação para afastar a alegação de que o Imposto de Renda ora lançado deveria ser atribuído à fonte pagadora, uma vez que o lançamento em questão diz respeito ao descumprimento de uma obrigação tributária exclusiva do Impugnante. Em relação aos rendimentos recebidos a título de juros de mora argumentou a decisão de primeira instância que "*os juros (moratórios ou compensatórios) são qualificados, pela legislação, como rendimentos tributáveis e devem integrar a base de cálculo do Imposto de Renda*". Quanto à Sumula 125 citada pela defesa, ficou estabelecido que esta "*representa apenas um entendimento consolidado no STJ acerca dessa questão e não tem força de lei*". A DRJ ressaltou, ainda, que "*o Impugnante não instruiu sua defesa com qualquer documento da ação trabalhista capaz de demonstrar que os rendimentos recebidos se referem a férias não gozadas, restando, pois, não amparado esse item da defesa*". Ao final, desconsiderou as alegações apresentadas em relação à exigência de multa de ofício e dos juros de mora, ao argumento de que estas decorrem de expressa previsão legal.

Cientificado da decisão de primeira instância em 10/06/2011, fls. 46, o contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 48/74, em 06/07/2011, no qual reitera as alegações e argumentos da impugnação.

O processo foi incluído na pauta da sessão realizada em 19 de setembro de 2012, tendo a 1ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara, da 2ª Seção proferido a Resolução nº 2201-000.104, 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. 79 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

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 28/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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.

A infração contestada se refere à omissão de rendimentos correspondente às verbas recebidas acumuladamente em ação trabalhista movida pelo contribuinte contra sua fonte pagadora.

O contribuinte alega que os juros de mora recebidos em virtude dessa ação constituem verba indenizatória.

O artigo 55, XIV, do Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999) dispõe expressamente que os juros moratórios e quaisquer outras indenizações por atraso de pagamento integram os rendimentos tributáveis recebidos com atraso:

"Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, § 2º, inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):

(...)

XIV os juros compensatórios ou moratórios de qualquer natureza, inclusive os que resultarem de sentença, e quaisquer outras indenizações por atraso de pagamento, exceto aqueles correspondentes a rendimentos isentos ou não tributáveis,"

Uma vez que se trata de juros moratórios, é de se aplicar, com fulcro no artigo 62A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, com as alterações introduzidas pela Portaria MF nº 586, de 2010, o decidido por ocasião do julgamento do recurso representativo da controvérsia REsp. n.º 1.227.133 RS, Primeira Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Rel. para acórdão Min. Cesar Asfor Rocha, julgado em 28/09/2011, pela não incidência do imposto de renda sobre os juros moratórios legais vinculados a verbas trabalhistas reconhecidas em decisão judicial.

Contudo, é preciso esclarecer que, para que se aplique à hipótese o entendimento ventilado no referido Recurso Repetitivo/STJ nº 1.227.133, torna-se necessário que dos autos fique evidenciado que se trata de verbas trabalhistas reconhecidas em decisão judicial no contexto de despedida ou rescisão do contrato de trabalho.

Sobre tal aspecto, o próprio o STJ esclareceu que o precedente em questão somente se aplica à hipótese em que a verba principal (trabalhista), sobre a qual incidiram os juros moratórios, tiver natureza indenizatória, a teor da seguinte ementa proferida em julgamento realizado em 14/03/2012, nos autos do RESP 1.163.490/SC:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE RENDA. JUROS DE MORA DECORRENTES DO PAGAMENTO EM ATRASO DE VERBAS TRABALHISTAS. NÃO INCIDÊNCIA. MATÉRIA JÁ PACIFICADA PELA PRIMEIRA SEÇÃO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO 1.227.133/RS.

1. A Primeira Seção, por ocasião do julgamento do REsp

Documento assinado digitalmente em 28/05/2014 sob o rito do art. 543-C do CPC, fixou orientação

Autenticado digitalmente em 28/05/2014 no sentido de que é inexigível o imposto de renda sobre os juros

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

OSO

Impresso em 28/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

de mora decorrentes do pagamento a destempo de verbas trabalhistas de natureza indenizatória, oriundas de condenação judicial.

2. Agravo regimental não provido.

(AgRg nos EREsp 1163490/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 14/03/2012, DJe 21/03/2012)

O julgado demonstra a tese verdadeiramente firmada no Recurso Repetitivo 1.227.133/RS, qual seja: o imposto de renda não incide sobre os juros quando a verba trabalhista possui natureza indenizatória, nas situações em que o trabalhador perde o emprego ou quando a verba principal é isenta ou está fora do campo de incidência do IR.

É bom lembrar que o julgamento, apesar de não ter se dado no rito dos recursos repetitivos previsto pelo artigo 543C do CPC, fixou interpretação para o precedente em recurso representativo da controvérsia (REsp nº 1.227.133), a fim de orientar os tribunais de segunda instância.

Em seu voto, o relator, ministro Mauro Campbell Marques, destacou que a regra geral (prevista no artigo 16, caput e parágrafo único, da Lei nº 4.506/64) é a incidência do IR sobre os juros de mora, inclusive quando reconhecidos em reclamatórias trabalhistas, apesar de sua natureza indenizatória.

Entretanto, segundo o ministro, há duas exceções. A primeira: são isentos de IR os juros de mora pagos no contexto de despedida ou rescisão do contrato de trabalho, em reclamatórias trabalhistas ou não. A segunda: quando incidentes sobre verba principal isenta ou fora do campo de incidência do IR, mesmo quando pagos fora do contexto de despedida ou rescisão do contrato de trabalho (segundo a regra de que o acessório segue o principal).

Nessas situações, os juros de mora incidentes sobre as verbas pagas ao trabalhador em decorrência da perda do emprego são isentos de tributação, independentemente da natureza jurídica da verba principal (remuneratória ou indenizatória) e mesmo que essa verba principal não seja isenta.

Conclui-se, pois, que para garantir a isenção em reclamatória trabalhista é preciso que esta se refira às verbas decorrentes da perda do emprego e/ou se configurem isentas do imposto de renda, conforme já decidiu o STJ no julgamento do REsp nº 1.227.133.

Como no caso dos presentes autos, embora tratar-se de ação reclamatória trabalhista, o contribuinte não apresentou nenhum elemento documental que evidenciasse a natureza das respectivas verbas, razão pela qual não ficou configurado que os valores recebidos a título de juros moratórios sejam isentos.

Pelo mesmo motivo de falta de comprovação documental, não há como acatar a alegação apresentada acerca da aplicação do enunciado constante da Súmula 125 do STJ, no sentido de que sobre o valor das férias não gozadas não está sujeito à incidência de Imposto de Renda.

No que diz respeito ao lançamento referente à omissão de rendimentos, de acordo com a Notificação de Lançamento, ficou constatado que o valor tributável recebido pelo contribuinte em razão da ação trabalhista totalizou R\$24.579,44. Por corresponder a verbas

trabalhistas recebidas de forma acumulada, há que se observar que o Superior Tribunal de Justiça, examinando o recurso repetitivo representativo de controvérsia (Resp 1.118.429/SP), sob o rito do art. 543-C do Código de Processo Civil, proferiu o Acórdão, cuja ementa se encontra assim redigida:

*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, deve-se levar em conta o conteúdo das provas trazidas pelo contribuinte com vistas a evidenciar que lhe seria mais favorável o imposto calculado segundo as tabelas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos.

Vejamos, pois, como foi formado o conteúdo probatório que integram os presentes autos:

Consta descrito no voto condutor do acórdão de primeira instância o contribuinte não instruiu os autos com os elementos comprobatórios das verbas trabalhista recebidas em razão de sentença que lhe foi favorável em processo judicial trabalhista.

Por outro lado, depreende-se que 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 inexista outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre:
(Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)*

I.....

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 28/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

.....
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 que 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 Tributário¹, 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, desguarneceria 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.

Alegou o contribuinte, ainda, que a multa aplicada seria confiscatória.

A esse respeito, observe-se primeiramente que a vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco.

Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la, sem perquirir acerca da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou. O lançamento é uma atividade vinculada.

Observe-se, ainda, que não compete ao CARF deliberar acerca das alegações de violação aos princípios constitucionais, tal como disposto na Súmula CARF nº 2:

“Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Assim, não há que se falar em confisco com relação à multa aplicada de 75% prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Sobre a contestação da exigência de Juros SELIC, observe-se que a Súmula nº 4 do CARF reconhece que os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários são devidos à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia, nos seguintes termos:

"Súmula CARF nº 4: 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.

Logo, correta a aplicação da taxa referencial SELIC para títulos federais sobre o débito tributário apurado pelo lançamento fiscal.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para que os presentes autos retornem à unidade de origem da RFB, para que esta, em procedimento de revisão de ofício, aplique sobre a matéria tributada a título de omissão de rendimentos decorrentes de ação trabalhista as alíquotas vigentes à época em que os valores dos rendimentos deveriam ter sido adimplidos.

(assinado digitalmente)

Jaci de Assis Junior

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 os rendimentos recebidos 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 equivocado, 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 constitucionalidade 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 tranquila 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 guisa de argumentação – que, em relação ao fatos já ocorridos, não seria possível alterar um critério certo por outro igualmente certo, com muita mais razão, em relação a fatos já ocorridos, seria vedada a mudança 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.

A única infração autuada foi a omissão de rendimentos recebidos acumuladamente.

Assinado digitalmente

Jorge Claudio Duarte Cardoso

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.