



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

**Processo n°** 10980.017951/2008-41  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2802-002.866 – 2ª Turma Especial  
**Sessão de** 13 de maio de 2014  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** RODNEY SABURO DE OLIVEIRA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2006

EMENTA NO ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. OMISSÃO.

O julgador não precisa responder todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados.

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 excluir do lançamento a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica decorrentes de ação trabalhista (fls. 22), nos termos do relatório e votos integrantes do julgado. Vencidos o Conselheiro Jaci de Assis Júnior (relator), que dava provimento parcial, 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 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

Por descrever bem os fatos, adoto o relatório da Resolução nº 2202-00.214, proferida pela 2ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara, da 2ª Seção deste CARF, fls. 102 a 108, que reproduzo a seguir:

“Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrada a Notificação de Lançamento de fls. 21 a 24, pela qual se exige a importância de R\$4.234,97, a título de Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora, referente aos anos-calendário 2005.

### DA AÇÃO FISCAL

O procedimento fiscal encontra-se resumido no Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 22 e 23, no qual o autuante esclarece que:

- o total dos rendimentos referentes à ação judicial RT 7993/1997 movida contra BANCO BANDEIRANTES, recebidos pelo contribuinte, totalizam R\$70.722,17, sendo R\$59.963,90, valor retirado pelo autor em 02/09/2005, R\$10.509,70, total de Imposto de Renda, conforme DARF recolhido em 13/09/2005 e R\$248,57, referente a parcela devida pelo empregado ao INSS recolhido em GPS;
- para efeito de cálculo do rendimento sujeito ao ajuste anual os rendimentos, totais recebidos da ação, devem ser separados entre rendimentos tributáveis sujeitos ao ajuste anual, rendimentos sujeitos à tributação exclusiva, e rendimentos isentos e não-tributáveis. Os honorários advocatícios são dedutíveis na proporção dos rendimentos tributáveis da ação, devendo a parcela proporcional aos rendimentos tributáveis ser rateada entre os rendimentos tributáveis sujeitos ao ajuste anual e os rendimentos de tributação exclusiva na fonte. O Imposto de Renda pago deve ser distribuído entre rendimentos tributáveis sujeitos ao ajuste anual e rendimentos

tributáveis com tributação exclusiva na fonte, sendo o valor deste calculado pela aplicação da tabela progressiva do mês de recebimento dos rendimentos e o restante imputado aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual.

- com base nos cálculos periciais constantes do processo trabalhista, constatou-se que 6% dos rendimentos são isentos (aviso prévio e reflexos, FGTS e multa proporcional), que 4,83% dos rendimentos são de tributação exclusiva na fonte (13o salário) e que 89,17% são tributáveis no ajuste anual;
- apurou-se como rendimentos tributáveis sujeitos ao ajuste anual o valor total de R\$63.064,40, que deduzido da despesa proporcional com advogados (R\$ 5.528,67, resultou na importância de R\$57.535,73, que deveria ter sido declarada na DIRPF;
- por fim, foi apurada a omissão de R\$18.201,03, recebidos acumuladamente em virtude de processo judicial trabalhista e efetuada a glosa do IRRF, no valor de R\$391,25, referente ao imposto incidente sobre o 13º salário, rendimento sujeito a tributação exclusiva e não compensável na DIRPF.

#### DA IMPUGNAÇÃO

Inconformado, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 1 a 17, instruída com os documentos de fls. 18 a 58, cujo resumo se extrai da decisão recorrida (fls. 69 - verso e 70):

Cientificado, por via postal, em 01/12/2008 (fl. 68), o interessado, por intermédio de procurador (fl. 18), apresentou, tempestivamente, em 22/12/2008, a impugnação de fls. 01/17, instruída, ainda, com os documentos de fls. 19/58, a seguir sintetizada.

Em descrição aos fatos, suscita nulidade, acusa a falta de consideração do disposto no inciso IV do art. 11 do Decreto nº 70.235, de 1972, aduz ser improcedente a omissão imputada e diz que foi considerado valor sobre o qual não incide imposto de renda, por não se tratar renda, mas de recomposição do patrimônio que fora solapado pelo seu ex-empregador.

Nesse sentido, em preliminar, argúi nulidade, transcrevendo o art. 11 do Decreto no 70.235, de 1972, e argumentando que a notificação não foi expedida eletronicamente, sendo imprescindível a assinatura do chefe do órgão expedidor ou outro servidor autorizado. Ressalva a possibilidade de se decidir no mérito a favor de quem a declaração de nulidade aproveita, consoante § 3º do art. 59 do Decreto no 70.235, de 1972.

Suscita ausência de competência legal do Auditor Fiscal para decidir conflito de atribuições entre autoridade administrativa e judiciária, defendendo, com base na Súmula 368 do Tribunal Superior do Trabalho, que a Justiça do Trabalho é competente para determinar o recolhimento "das contribuições fiscais". Cita o Provimento 01/96 da Corregedoria da Justiça do Trabalho, sustentando que foi determinado o cálculo do imposto de renda "mês a mês", tendo sido expressamente homologados os cálculos apresentados. Ante a lavratura da notificação de lançamento, diz haver conflito de atribuições a ser dirimido pelo Superior Tribunal de Justiça, fundamentando-se no art. 105,1, "g", da Constituição Federal, o que requer seja suscitado por esta "repartição fiscal".

No mérito, refuta a omissão de rendimentos apontada, alegando não se tratar de isenção do inciso XX do art. 39 do Decreto nº 3.000, de 1999, mas do

inciso XVIII do mesmo dispositivo ("XVIII - a indenização destinada a reparar danos patrimoniais em virtude de rescisão de contrato").

Aduz que a "devolução de desconto" não é renda e não constitui vantagem econômica, sendo reposição, devolução, restituição de valores descontados indevidamente do empregado no decurso do cumprimento do contrato de trabalho.

Compara a hipótese à devolução do imposto de renda retido a maior, indagando se não teria sido um dano patrimonial suportado pelo empregado, que sofria descontos considerados ilegais, destacando a literalidade do § 5º do art. 70 da Lei nº 9.430, de 1996.

Na seqüência, efetua demonstrativos de cálculos proporcionais das parcelas integrantes da reclamatória trabalhista, apontando como isentas e não tributáveis as "Férias indenizadas", o "FGTS", a "Devolução de Desconto" e o "Aviso Prévio Indenizado", totalizando 25,8609%, e como de tributação exclusiva na fonte o "13º Salário", correspondente a 4,8276%. Apura, também, o desconto de honorários advocatícios proporcionais aos rendimentos, concluindo ser de R\$44.689,34 os rendimentos a serem oferecidos à tributação em face da ação trabalhista e de R\$10.118,89 o imposto de renda retido na fonte a ser compensado no ajuste anual. Dos valores calculados, apura, à fl. 14, saldo de imposto de renda a pagar de R\$1.044,99, acrescido dos encargos legais, que reconhece, caso aceita a impugnação.

Ao final, acrescenta que, na notificação de lançamento, procedeu-se à "tributação por analogia", o que critica, à luz do art. 108, § 1º, do CTN.

Requer, pelo exposto, em sede preliminar, o cancelamento da notificação, por lhe faltar requisito de validade, devolvendo-lhe a espontaneidade para recolher o tributo demonstrado; o cancelamento da notificação, por ausência de competência legal do autuante para dirimir conflito de atribuições, sobre o qual deve ser suscitado o STJ, devolvendo a espontaneidade para recolher o tributo demonstrado; no mérito, o acolhimento dos demonstrativos, autorizando o recolhimento de R\$1.044,99 de imposto, sem multa, em face da espontaneidade readquirida, em homenagem aos princípios constitucionais da legalidade, eficiência e correlatos, e mediante o acolhimento da impugnação como pedido de retificação da declaração; ou, o acolhimento das razões de mérito, de ter havido tributação por analogia, cancelando-se o lançamento e, em consequência, procedendo-se ao processamento da declaração com as retificações demonstradas; por fim, a apresentação de quaisquer outros esclarecimentos que porventura forem necessários e o julgamento extra petita "peculiar à natureza do feito de que se cuida".

#### DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Apreciando a impugnação apresentada, a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba (PR) julgou parcialmente procedente o lançamento, proferindo o Acórdão no 06-30.228 (fls. 69 a 73), de 08/02/2011, assim ementado:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF*

*Ano-calendário: 2005*

*NOTIFICAÇÃO ELETRÔNICA. ASSINATURA. DESNECESSIDADE.*

*Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processamento eletrônico.*

*RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. ADIANTAMENTO.*

*O imposto de renda retido na fonte sobre os rendimentos recebidos acumuladamente constitui mero adiantamento, passível de compensação na declaração de ajuste anual.*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ALEGAÇÃO DE ISENÇÃO. VINCULAÇÃO À LEI.*

*A aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza constitui fato gerador do IRPF, considerando-se isentos apenas os rendimentos expressamente previstos em lei*

A decisão *a quo*, refazendo os cálculos proporcionais dos rendimentos tributáveis, isentos e do 13º salário, excluiu da base de cálculo o valor de R\$565,69 e restabeleceu a compensação do IRRF de R\$0,02.

#### DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Notificado do Acórdão de primeira instância, em 10/03/2011 (vide AR de fl. 76), o contribuinte interpôs, em 11/04/2011, [segunda-feira] tempestivamente, o recurso de fls. 78 a 88, firmado por seu procurador (vide instrumento de mandato de fl. 18), expondo as [seguintes] razões de sua irresignação (...):

- por haver omissão na ementa do acórdão recorrido acerca de tudo quanto deliberado sobre o conflito administrativo entre autoridade judiciária e administrativa da União, entende merecedor do retorno do julgamento à primeira instância;
- há, no julgado em apreço, grave erro de direito a justificar e a merecer a intervenção desse Conselho Administrativo, uma vez que, após instaurada a fase litigiosa do procedimento em cotejo, mas antes de se haver proferido o julgamento (08/02/2011), veio a lume a Lei 12.350, de 20 de dezembro de 2010, empreendedora da adição do artigo 12-A à Lei 7.713, de 22 de dezembro de 1988, devendo o presente lançamento a esta ser submetido;
- ainda que se possa dizer haver sobrevivido, com significativas alterações, o famigerado regime de caixa defendido pela decisão recorrida, não há negar que o atual artigo 12-A da Lei 7.813/88 trouxe novo e completo regramento, de modo que o tema relativo à incidência do imposto de renda sobre valores recebidos de forma acumulada foi por ele inteiramente normatizado;
- seja em razão de ter havido revogação tácita do artigo 12 da Lei 7.713/88, seja porque o caso dos autos, ainda não acobertado por decisão definitiva (artigo 106, II, do CTN), quando do advento da lei nova, encontra-se inteiramente subsumido ao artigo 12-A da Lei 7.713/88, com o regramento a ele dado pela Receita Federal, manifesta e indiscutível é a necessidade de se prolatar nova decisão administrativa em substituição à recorrida;

- requer:

- a) a reforma da decisão de primeira instância, cancelando-se, na sua totalidade, o débito fiscal reclamado, bem como; se necessário e favorável, o julgamento *extra petita*, peculiar à natureza do feito; ou
- b) decretar, por quaisquer das razões apresentadas no presente recurso, a nulidade da decisão de primeira instância e, por consequência, julgar procedentes as razões recursais apresentadas na impugnação; ou
- c) determinar a baixa dos autos à autoridade de primeira instância para que ela, convertendo-os em diligência, possa apurar, adequada e corretamente, sob a égide do artigo 12-A da Lei 7.713/88, eventual montante de tributo devido ou a restituir;
- d) no mérito, decidir-se pela procedência do presente apelo, determinando-se o julgamento do caso segundo o disposto no artigo 12-A da Lei 7.713/88, uma vez assim autorizado pelo artigo 106, inciso II, alínea a, do Código Tributário Nacional; ou, ainda no mérito,
- e) decidir-se pela procedência do presente apelo, determinando-se o julgamento do caso segundo o disposto no artigo 12-A da Lei 7.713/88, uma vez assim autorizado pelo artigo 106, inciso II, alínea b, do Código Tributário Nacional;
- f) Ao final, desobrigar o Recorrente ao pagamento de qualquer espécie de juros ou multa, sempre e acaso se constate a existência de algum tributo cuja responsabilidade a ele se impute;

- requer finalmente, ad cautelam, posterior juntada de documentos ou a produção de quaisquer outros meios de prova, sempre e acaso esse honrado Conselho repute necessário ao esclarecimento de algum ponto duvidoso.

O processo foi incluído na pauta da sessão realizada em 23 de janeiro de 2013, tendo a 1ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara, da 2ª Seção proferido a Resolução nº 2201-000.141, 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. 86 a 88.

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.

Conforme relatado, além do lançamento realizado a título de omissão de rendimentos no valor de R\$18.201,03, recebidos acumuladamente, em virtude de processo judicial trabalhista, a autoridade fiscal também efetuou a glosa do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, que foi considerado compensado indevidamente pelo contribuinte, no valor de R\$391,25, haja vista corresponder ao 13º salário.

Nesse contexto, primeiramente, convém observar que do conteúdo da peça recursal percebe-se que o recorrente não apresenta qualquer contestação específica em relação à mencionada glosa de IRRF. Diante disso, e à vista do disposto no art. 17, do Decreto 70.235, de 1972, o exame a ser realizado em face do recurso interposto se limitará à matéria relacionada ao lançamento de omissão de rendimentos recebidos acumuladamente.

Quanto ao pleito de retorno do julgamento à autoridade de primeiro grau, por alegada omissão na ementa do acórdão recorrido acerca de tudo quanto deliberado sobre o conflito administrativo entre autoridade judiciária e administrativa da União, registre-se que a autoridade julgadora não fica obrigada a manifestar-se sobre todas as alegações da defesa, nem a todos os fundamentos nela indicados, ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão.

Sobre esse tema existem decisões proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça, STJ, nos REsp 874793/CE, julgado em 28/11/2006; e REsp 876271/SP, julgado em 13/02/2007, cujas ementas são enfáticas:

*“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ARTIGO 535 DO CPC. (...).*

*1. Não há violação do artigo 535 do CPC quando o Tribunal de origem resolve a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.*

*2. O julgador não precisa responder todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados.”*(REsp 874793/CE, relator Ministro Castro Meira).

*“TRIBUTÁRIO - PROCESSUAL CIVIL - VIOLAÇÃO DO ART. 535, II, DO CPC - NÃO-OCORRÊNCIA (...)*

*1. A questão não foi decidida conforme objetivava a embargante, uma vez que foi aplicado entendimento diverso. É cediço, no STJ, que o juiz não fica obrigado a manifestar-se sobre todas as alegações das partes, nem a ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão, o que de fato ocorreu.”* (REsp 876271/SP, relator Ministro Humberto Martins).

No que diz respeito ao lançamento referente à omissão de rendimentos, de acordo com a Notificação de Lançamento, ficou constatado que o valor recebido pelo contribuinte em razão da ação trabalhista totalizou R\$ 18.201,03. 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:

De acordo com os elementos de fls. 35 a 59 (processo digital), o contribuinte instruiu sua impugnação com cópia das folhas dos processo trabalhista judicial havendo nelas indicação dos cálculos mensais das verbas trabalhistas questionadas judicialmente.

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, 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 )*

.....

*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 Tributário*<sup>1</sup>, 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.

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 art. 12-A da Lei 7.713/1988 não se aplica ao caso (art. 144 do CTN), posto que não vigorava quando ocorreu o fato gerador.

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 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 CTN<sup>2</sup> para justificar que não haveria mudança de critério jurídico.

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

<sup>2</sup> 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.

Destarte, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário para excluir do lançamento a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica decorrentes de ação trabalhista (fls. 22).

Assinado digitalmente

Jorge Claudio Duarte Cardoso

CÓPIA