



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

**Processo n°** 13808.000187/2001-97  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-004.795 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 08 de novembro de 2018  
**Matéria** IRPF. GLOSA DE DESPESA COM INSTRUÇÃO  
**Recorrente** EDIVARD MOREIRA CARVALHO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1998

IRPF. DESPESA COM INSTRUÇÃO. QUEBRA DO LIMITE LEGAL. DECISÃO JUDICIAL. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE FAZER PARTE DO GRUPO OU CATEGORIA SUBSTITUÍDOS PELO IMPETRANTE.

No mandado de segurança coletivo, as decisões judiciais atingem apenas os membros do grupo ou categoria substituídos pelo impetrante.

No caso de mandado de segurança coletivo impetrado por sindicato, infere-se que o ele é remédio constitucional interposto em defesa dos membros ou associados do sindicato substituídos pelo impetrante, não atingindo toda categoria.

É dever do contribuinte comprovar que era sindicalizado há época dos fatos, caso contrário não é possível considera-lo abarcado pelo mandado de segurança coletivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Debora Fofano, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

## **Relatório**

Cuida-se de Recurso Voluntário de e-fls. 60/63 interposto contra decisão da DRJ em São Paulo II/SP, de fls. 51/53 a qual julgou procedente o lançamento de Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF de fls. 6/10, lavrado em 16/11/2000, relativo ao ano-calendário de 1998, sem AR para comprovar a data de ciência do RECORRENTE, contudo com certidão de fls. 26 atestando pela tempestividade da impugnação.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado: por omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício, no valor total de R\$ 4.223,39, que consiste no valor de imposto suplementar de R\$ 421,83, acrescido da multa de ofício de R\$ 316,37 e dos juros de mora de R\$ 121,36, mais o valor de restituição indevida a devolver corrigida para R\$ 3.363,83.

Nos termos do demonstrativo das infrações (fls.9), houve a omissão de rendimentos no ano de 1998, no valor de R\$ 11.124,00 do Banco Union S.A. Estes rendimentos não foram incluídos na declaração de imposto de renda, razão pela qual foi efetuado o lançamento com base nos arts. 1º a 3º da Lei nº 7.713/1988, nos arts. 3, 11 e 32 da Lei nº 8.250/1995, no art. 21 da Lei nº9.532/1997 e no art. 43 e 44 do Decreto nº 3000/1999 (RIR/1999).

## **Da Impugnação**

O RECORRENTE apresentou sua Impugnação de e-fls. 4/5 em 12/1/2000. Em síntese, aduz que a diferença na base de cálculo é fruto de despesas com instrução realizadas no ano de 1998, no valor total de R\$ 16.224,00. Deste valor, R\$ 5.100,00 foi abatido como quantia dedutível (cujo limite era de R\$ 1.700,00 por pessoa) e a diferença de R\$ 11.124,00 foi deduzida da base de cálculo do tributo, conforme autorizado pela Justiça em mandado de segurança impetrado pelo sindicato dos bancários em abril de 1997.

## **Da Decisão da DRJ**

Quando da apreciação do caso, a DRJ no Rio de Janeiro II/RJ julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 52/56):

*IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF*

*Ano-calendário: 1998*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS. AÇÃO JUDICIAL.*

*Considerando que não ficou comprovado que o contribuinte está amparado pela ação judicial interposta pelo Sindicato dos Bancários, há que se manter o lançamento.*

*Lançamento Procedente*

### **Do Recurso Voluntário**

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ em 7/12/2007, conforme AR de fls.54, apresentou o recurso voluntário de fls. 60/63 em 28/12/2007.

Em suas razões, transcreveu trecho da liminar proferida em Mandado de Segurança coletivo, no seguinte sentido:

*"o fim de eximir os contribuintes integrantes da categoria dos empregados, em estabelecimentos bancários de São Paulo, Osasco e Região, representados pelo sindicato impetrante, da sujeição ao limite anual de R\$ 1.700,00 para as deduções relativas a despesas com instrução, para efeito de apuração de base de cálculo do imposto de renda pessoas físicas, imposto pelo artigo 8º inciso II alínea "h" da Lei nº 9.250/95, bem como da observância das exclusões referentes às mesmas despesas, contidas no artigo 6º alíneas "a", "b", "c", "d", "e" e "g", da Instrução Normativa 65/96 da Receita Federal até ulterior decisão".*

Afirma que tal liminar foi mantida pela sentença e atesta que a segurança concedida abrange aos contribuintes integrantes da categoria dos empregados em estabelecimentos bancários de São Paulo, Osasco e Região, e não apenas os sindicalizados como entendeu a decisão recorrida. Alega que foi bancário por mais de 40 anos, e que à época dos fatos laborava inequivocamente na função de Gerente do Banco Union, onde permaneceu de 1997 a 2005. Portanto, a decisão recorrida partiu de premissa equivocada ao julgar improcedente o seu pleito.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

**PRELIMINAR**

Preliminarmente, merece prosperar a alegação do contribuinte acerca da desnecessidade de depósito recursal prévio como critério de admissibilidade do recurso voluntário.

O Superior Tribunal Federal já consolidou seu entendimento sobre a matéria, *in verbis*:

*“Súmula Vinculante 21*

*É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.”*

Desta forma, plenamente admissível o presente recurso voluntário.

## MÉRITO

### 1. Do mandado de segurança coletivo

O mandado de segurança é uma ação cujo objetivo é proteger os direitos subjetivos dos indivíduos contra as arbitrariedades do poder público, desde que tais direitos já não estejam protegidos pelo habeas corpus ou habeas data.

Atualmente, o mandado de segurança encontra previsão na Constituição Federal de 1988, podendo o remédio constitucional ser manejado individual ou coletivamente, conforme artigo 5º, incisos LXIX e LXX, *in verbis*:

*LXIX - conceder-se-á mandado de segurança para proteger direito líquido e certo, não amparado por "habeas-corpus" ou "habeas-data", quando o responsável pela ilegalidade ou abuso de poder for autoridade pública ou agente de pessoa jurídica no exercício de atribuições do Poder Público;*

*LXX - o mandado de segurança coletivo pode ser impetrado por:*

- a) partido político com representação no Congresso Nacional;*
- b) organização sindical, entidade de classe ou associação legalmente constituída e em funcionamento há pelo menos um ano, em defesa dos interesses de seus membros ou associados;*

O objetivo é garantir o respeito aos direitos subjetivos públicos dos cidadãos, não importando se a ilegalidade ou abuso de poder decorre de comissivo ou omissivo. Em um ou outro caso, é cabível a utilização do instrumento jurídico constitucional.

Com o advento da Lei nº 12.016/2009 (Lei do Mandado de Segurança), foi instituído no ordenamento jurídico regramento próprio para o mandado de segurança coletivo, nos termos dos artigos 21 e 22 Lei nº 12.016/2009, que assim dispõem:

*Art. 21. O mandado de segurança coletivo pode ser impetrado por partido político com representação no Congresso Nacional, na defesa de seus interesses legítimos relativos a seus*

*integrantes ou à finalidade partidária, ou por organização sindical, entidade de classe ou associação legalmente constituída e em funcionamento há, pelo menos, 1 (um) ano, em defesa de direitos líquidos e certos da totalidade, ou de parte, dos seus membros ou associados, na forma dos seus estatutos e desde que pertinentes às suas finalidades, dispensada, para tanto, autorização especial.*

*Parágrafo único. Os direitos protegidos pelo mandado de segurança coletivo podem ser:*

*I - coletivos, assim entendidos, para efeito desta Lei, os transindividuais, de natureza indivisível, de que seja titular grupo ou categoria de pessoas ligadas entre si ou com a parte contrária por uma relação jurídica básica;*

*II - individuais homogêneos, assim entendidos, para efeito desta Lei, os decorrentes de origem comum e da atividade ou situação específica da totalidade ou de parte dos associados ou membros do impetrante.*

**Art. 22. No mandado de segurança coletivo, a sentença fará coisa julgada limitadamente aos membros do grupo ou categoria substituídos pelo impetrante.**

*§ 1o O mandado de segurança coletivo não induz litispendência para as ações individuais, mas os efeitos da coisa julgada não beneficiarão o impetrante a título individual se não requerer a desistência de seu mandado de segurança no prazo de 30 (trinta) dias a contar da ciência comprovada da impetração da segurança coletiva.*

*§ 2o No mandado de segurança coletivo, a liminar só poderá ser concedida após a audiência do representante judicial da pessoa jurídica de direito público, que deverá se pronunciar no prazo de 72 (setenta e duas) horas.*

Infere-se claramente, tanto da constituição, quanto da Lei nº 12.016/2009, que o mandado de segurança coletivo é remédio constitucional interposto em defesa dos membros do grupo ou associados do sindicato substituídos pelo impetrante, não atingindo toda categoria, conforme defende o RECORRENTE.

Portanto, considerando que não há prova nos autos de que o RECORRENTE era sindicalizado há época dos fatos, impossível considera-lo abarcado pelo mandado de segurança coletivo.

Ademais, em consulta ao Mandado de Segurança nº 97.0000192-0. (nº 0000192-49.1997.4.03.6100), percebe-se que, apesar de ainda não haver transitado em julgado, o TRF3 entendeu pela denegação da segurança pleiteada, no acórdão abaixo ementado:

**CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. REJEITADAS AS PRELIMINARES DE NULIDADE PROCESSUAL, DE AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO DIREITO, DE FALTA DE INTERESSE DE AGIR, DE ILEGITIMIDADE ATIVA E PASSIVA E DE IMPOSSIBILIDADE**

*JURÍDICA DO PEDIDO. LIMITAÇÃO DE DESPESAS DEDUTÍVEIS COM EDUCAÇÃO. LEI 9.250/95, ART. 8º, II, “B” E IN 65/96, ART. 6º: CONSTITUCIONALIDADE. PRETENSÃO DO CONTRIBUINTE ILEGÍTIMA. DENEGAÇÃO DA SEGURANÇA. 1. A preliminar de ausência de liquidez do direito pertine, verdadeiramente, ao “meritum causae”. 2. Quanto à alegação de ausência de interesse de agir, insubsistente, pois, conforme disposto na Súmula 630, do STF, “a entidade de classe tem legitimação para o mandado de segurança ainda quando a pretensão veiculada interesse apenas a uma parte da respectiva categoria”. 3. Aplicável, à espécie, o teor da Súmula 629, do STF, no sentido de que “a impetração de mandado de segurança coletivo por entidade de classe em favor dos associados independe da autorização destes”, assim restando afastadas as preliminares de ilegitimidade ativa “ad causam” e de vício de representação, argüidas. 4. Desnecessidade de formal citação da União para compor o pólo passivo: medida excepcional que não se justifica no caso vertente, pois a desnaturar a índole compacta do mandamus e uma vez que oferecidas foram informações substanciais ao meritum causae, pela autoridade alvejada. 5. Quanto à alegada impossibilidade jurídica do pedido, não se cuida, efetivamente, de mandado de segurança normativo, como vedado através da v. Súmula 266, do STF, mas de ação a discutir o caso em concreto da parte contribuinte, em face de normação tributante a lhe produzir efeitos reais, pessoais. 6. Não se sustenta a afirmada ilegitimidade passiva por uma (aparente) insuficiência de autoridades situadas no pólo passivo: deveras, a expressividade das autoridades constantes do pólo passivo (dos diversos segmentos desta Capital, perante cuja Subseção ajuizada a demanda) suficiente, sim, afigura-se a defesa da Administração. 7. O Estado Democrático de Direito, inaugurado a partir de 1988 (art. 1º “caput”, C.F.), de par com a consagração, em moldes merecidamente dilargados, do amplo acesso à educação e à conquista de valores culturais (arts. 6º, 205 e 215, C.F., “in exemplis”), primordial ao desenvolvimento da nação, abrigou, dentre outros, o dogma da legalidade, em figurino genérico, para todos (art. 5º, “caput” e inciso II, C.F.) e, de modo específico, para a própria Administração Pública, na prática de seus atos peculiares (art. 37, “caput”). 8. Centra-se a insurgência em tela em face da Lei nº 9.250/95, publicada no D.O.U. de 27.12.95, a qual, ao cuidar do Imposto de Renda das Pessoas Físicas, fixou, em seu art. 8º, inciso II, alínea “b”, ditame no sentido de admitir decorra a base de cálculo (“elemento quantitativo da regra-matriz de incidência”, Paulo de Barros Carvalho) de referido imposto da diferença, além de outros, entre a soma das deduções relativas “a pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativos à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de R\$ 1.700,00”. 9. Constata-se ter a referida lei fixado limite pecuniário, individual e anual, por contribuinte e dependentes, com a dedução da base de cálculo dos pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino*

*relativamente à educação, desde a pré- escola até o terceiro grau, cursos de especialização ou profissionalizantes, diploma aquele que, publicado em 27.12.95, fixou seu termo inicial de força vinculante a partir de 01.01.96 (art. 1º), ou seja, determinou recairia sobre os fatos a serem praticados a partir de um termo futuro, ano-base de 1996, cujo reflexo se daria no exercício de 1997, quando da apuração dos resultados da declaração de ajuste de cada sujeito passivo direto (contribuinte, C.T.N., art. 121, parágrafo único, I). 10. Contrastada a Lei em tela com os princípios tributários pertinentes, resulta não estar a mesma a os transgredir, em absoluto: o da estrita legalidade, a partir do instrumento introdutório primário eleito (“lei”), art. 150, I a ocasionar, como destacado, em tese, aumento da carga tributária para os que venham a realizar gastos, para os fins previstos pelo art. 8º, II, “b”, em montante superior, individualmente, ao estabelecido por aquele cânone; o da anterioridade do exercício financeiro (art. 150, III, “b”), pois, publicada em 1995, somente fixou sua força vinculante a partir de 01.01.96; e o da irretroatividade (art. 150, III, “a”), vez que, vigente em 27.12.95 (art. 41), somente se dedicou a incidir sobre fatos ocorridos após aquele advento. 11. Ao ter o art. 8º, II, “b”, da Lei 9.250/95, firmado limite à dedução com as despesas ali elencadas, expressou os pontos extremos em que o Estado reconheceria o cabimento da redução tributante a partir de gastos daquele matiz, tratando, sim, a todos os situados em situação equânime com igualdade. Como o ilustra a doutrina, afrontada restaria a observância à capacidade contributiva acaso se voltasse a lei para tributar, de modo exacerbado, a classe paupérrima do País, conhecendo-se seus signos de riqueza e de miséria, e, para dispensar de incidência ou amenizá-la, com base nos mesmos elementos identificadores, a classe economicamente rica, dotada de acervo patrimonial substancial. 12. Se a capacidade contributiva se assenta sobre a igualdade, em nada a agrediu o texto combatido, ao dispensar tratamento equivalente a todos que se encontrassem diante dos mesmos gastos, pela mesma previstos. 13. O exame detido na I.N. mencionada aponta não ter a mesma excedido, como instrumento introdutório secundário de normas tributárias (C.T.N., arts. 96 e 100, inciso I, recepcionados, art. 34, parágrafo quinto, A.D.C.T.), o quanto previsto pela Lei nº 9.250/95, reproduzindo o art. 8º, inciso II, alíneas “a” e “b”, em sua quase inteireza, o que também demonstra a inexistência de incompatibilidade vertical entre os dois textos. 14. Considerando-se incumbir à lei tanto a tributação como sua dispensa (art. 5º, I, C.F., e art. 97, incisos I, II e VI, C.T.N.), nenhum excesso ou extrapolação à previsão legal em testilha praticou a I.N. citada, ao que se observa no exame em curso. 15. Por patente, deve advir a observância à capacidade contributiva da fixação de regras legais claras, objetivas e uniformes para o conjunto dos contribuintes, o que se observa respeitado, no presente caso, ao ter fincado a lei diversos parâmetros aferidores da realidade de riqueza patrimonial dos declarantes do I.R., sem diferenciá-los, enquanto situados em condições iguais. 16. Portanto, acesa-se a insurgência em curso diante de*

*manifestação do próprio órgão legislativo do Poder Soberano, a revelar ter sido, sim, observada a imprescindível legalidade, na disciplina do imposto debatido, aí inserida autorização legal para o retratado potencial aumento da carga tributária, a partir da interferência na apuração da base de cálculo pertinente, para os entes que reunirem gastos anuais superiores a R\$ 1.700,00, para si e ou para seus dependentes, isoladamente, nos fins previstos pelo art. 8º, II, "b", Lei 9.250/95 (art. 150, I, C.F.). 17. Provisamento ao apelo e à remessa oficial, reformando-se a r sentença. Denegação da segurança.*

Atualmente, o processo encontra-se no STJ, com decisão recente proferida em 22/10/2018 negando o agravo interno interposto pelo Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos Bancários em face da decisão que inadmitiu seu Recurso Especial, *in verbis*:

*Vistos, etc.*

*Trata-se de agravo interposto por Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos Bancários de São Paulo contra decisão que inadmitiu o recurso especial sob a alegação de que a controvérsia (constitucionalidade da aplicação do art. 8º, II, "b", da Lei n. 9.250/1995 e do art. 6º da Instrução Normativa da SRF n. 65/1996) teria sido decidida pelo Tribunal a quo com amparo em fundamentos eminentemente constitucionais.*

*Das razões expendidas, verifica-se que a parte agravante não impugna especificamente tal argumento, o que atrai a incidência da Súmula 182 desta Corte: "É inviável o agravo do art. 545 do CPC que deixa de atacar especificamente os fundamentos da decisão agravada."*

*Com efeito, torna-se imprescindível o confronto específico dos pressupostos, a fim de demonstrar o desacerto da decisão, o que não ocorreu na espécie.*

*A propósito:*

*PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. DECISÃO DE INADMISSIBILIDADE. FUNDAMENTO NÃO IMPUGNADO. SÚMULA 182/STJ. INCIDÊNCIA.*

*1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça entende ser necessária a impugnação dos fundamentos da decisão denegatória da subida do recurso especial para que se conheça do respectivo agravo. Logo, a Súmula 182 desta Corte foi corretamente aplicada ao caso.*

*2. Inadmitido o recurso especial com base na Súmula 7 do STJ, não basta a simples assertiva genérica de que se cuida de reavaliação da prova, ainda que feita breve menção à tese sustentada. O cotejo com as premissas fáticas de que partiu o aresto faz-se imprescindível.*

*3. Agravo interno a que se nega provimento.*

Processo nº 13808.000187/2001-97  
Acórdão n.º **2201-004.795**

**S2-C2T1**  
Fl. 95

---

*(AgInt no AREsp 600.416/MG, de minha relatoria, SEGUNDA TURMA, julgado em 10/11/2016, DJe 18/11/2016)*

O processo será remetido para o STF, que analisará as matérias de cunho constitucional.

Portanto, ainda que o RECORRENTE comprovasse que fazia parte da ação judicial para poder usufruir da liminar concedida, esta liminar já foi revogada pelo TRF3 e atualmente a decisão vigente é favorável aos interesses da Fazenda.

## **CONCLUSÃO**

Em razão do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** do Recurso Voluntário, nos termos do voto em epígrafe.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator