



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

Processo nº 13830.000334/2005-75
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2802-002.913 – 2ª Turma Especial
Sessão de 16 de julho de 2014
Matéria IRPF
Recorrente MARIA DE LOURDES CAGNONI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

VERBAS SALARIAIS RECEBIDAS EM DECORRÊNCIA DE DECISÃO JUDICIAL. INCIDÊNCIA COM BASE NO MONTANTE GLOBAL (REGIME DE CAIXA). IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DAS TABELAS E ALÍQUOTAS VIGENTES À ÉPOCA EM QUE AS VERBAS DEVERIAM TER SIDO PAGAS. PRECEDENTE DO STJ EM SEDE DE REPETITIVO. APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA. ARTIGO 62-A DO RICARF.

O imposto de renda incidente sobre verbas trabalhistas pagas em atraso e acumuladamente, em virtude de condenação judicial, deve observar as tabelas e alíquotas vigentes à época em que essas verbas deveriam ter sido pagas (regime de competência), vedando-se a utilização do montante global como parâmetro (regime de caixa).

Nulidade do lançamento dada a impossibilidade, na fase recursal, de conferir liquidez e certeza ao crédito tributário indevidamente constituído. Inobservância ao artigo 142 do CTN e à correta interpretação dada pela Corte Federal ao artigo 12 da Lei n. 7.713/88 em sede de repetitivo.

Impossibilidade de aplicação retroativa condicional de novo critério jurídico ao lançamento introduzido por força de decisão judicial. Inteligência do artigo 146 do CTN à luz da Segurança Jurídica e da Irretroatividade.

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 os Conselheiros Jaci de Assis Júnior (relator), que dava

provimento parcial, e Ronnie Soares Anderson que acompanhava o relator pelas conclusões. Designado(a) para redigir o voto vencedor o Conselheiro German Alejandro San Martín Fernández.

(assinado digitalmente)

Jorge Cláudio Duarte Cardoso - Presidente.

(assinado digitalmente)

Jaci de Assis Junior - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente), Jaci de Assis Junior, German Alejandro San Martín Fernández, Ronnie Soares Anderson e Carlos André Ribas de Mello. Ausente justificadamente a conselheira Julianna Bandeira Toscano.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra a decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ-SÃO PAULO/SPO II, fls. 57 a 62 do processo digital, que julgou procedente lançamento, formalizado por meio do Auto de Infração, fls. 25 a 30, para exigência de Imposto sobre Renda de Pessoa Física – IRPF suplementar, referente ao exercício de 2003, ano-calendário de 2002.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 26, o lançamento se deve à constatação de *“Omissão de rendimentos auferidos de pessoa jurídica em função da determinação errônea do exato valor tributável oriundo do Mandado de Segurança Coletivo nº 114/92, interposto pela Associação Paulista dos Aposentados de Cartórios Extrajudiciais contra o Instituto de Previdência do Estado de São Paulo e Governo do Estado de São Paulo”*.

Nesse sentido, concluiu o relatório fiscal:

“Desta forma, a apuração correta é o somatório da parcela principal + juros e correção monetária em continuação no total de R\$57.692,94 menos despesas de R\$438,46 menos honorários advocatícios de R\$5.769,30, o que perfaz R\$51.485,18 de rendimentos tributáveis advindos da ação e aos quais devem ainda ser somados os demais rendimentos de R\$39.634,00 auferidos de Carteira de Previdência Serv. Não Oficial da Justiça do Estado de São Paulo, resultando em R\$91.119,18 a ser tributados de ofício na declaração de ajuste anual.”

O imposto de renda retido na fonte foi alterado para R\$ 9.424,24, em razão da inclusão de valores devidamente comprovados, correspondentes a rendimentos tributáveis não declarados pela contribuinte.

A Contribuinte impugnou o lançamento e alegou, em síntese, que os rendimentos em questão referem-se a verba de natureza indenizatória recebida por conta de diferenças de remuneração decorrentes de reajuste do salário mínimo de janeiro de 1992, não

pagas no devido tempo, e que, portanto, não estão sujeitas à incidência do imposto; que, se não foi feita a retenção do imposto é porque a pagadora entendeu indevido o imposto.

A DRJ-SÃO PAULO/SPO II julgou procedente o lançamento nos termos da seguinte ementa:

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

Exercício: 2003

Ementa:

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se como não impugnada a parte do lançamento que não tenha sido expressamente contestada.

AÇÃO JUDICIAL. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. TRIBUTAÇÃO.

Os rendimentos referentes a diferenças ou atualizações de salários, proventos ou pensões, inclusive juros e correção monetária, recebidos acumuladamente por força de decisão judicial, devem ser declarados como tributáveis na declaração de ajuste anual.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

A responsabilidade da fonte; pela retenção na fonte e recolhimento do tributo não exclui a responsabilidade do beneficiário do respectivo rendimento, no que tange ao oferecimento desse rendimento à tributação em sua declaração de ajuste anual.

Lançamento Procedente

Cientificado da decisão de primeira instância em 06/08/2008, fls. 67, a Contribuinte interpôs o recurso voluntário, fls. 68 a 88, em 01/09/2008, no qual reitera as alegações e argumentos da impugnação, para aduzir, em síntese, que:

- o v. acórdão recorrido sustenta que não houve impugnação no que concerne à parcela de suposta omissão de rendimentos recebidos da Carteira de Previdência Serv. Não Oficial da Justiça do Estado de São Paulo, no valor de R\$ 39.634,00;
- ocorre, entretanto, que à contribuinte Recorrente não foi dada a oportunidade de impugnar esse ponto. É que o auto de infração não se encontra suficientemente claro, a ponto de se demonstrar que duas eram as supostas infrações cometidas pela Recorrente;
- até o momento da decisão recorrida não se sabia ao certo do que se trata essa suposta omissão de rendimentos, pois a Recorrente lançou em sua declaração todos os rendimentos obtidos no exercício de 2002, não havendo que se falar em parcela percebida e não tributada;

- de qualquer forma, como não há no auto de infração quaisquer elementos que demonstrem que suposta omissão seria essa, o auto de infração é nulo de pleno direito, por afrontar o art. 10, III do Decreto 70.235, de 1972.
- requer que o auto de infração seja anulado.

O processo foi incluído na pauta da sessão realizada em 15 de agosto de 2012, tendo a 1ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara, da 2ª Seção proferido a Resolução nº 2201-000.076, 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. 99 a 101.

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.

Ao entendimento de não constar da peça impugnatória qualquer manifestação “*no que tange à parcela da omissão de rendimentos recebidos da Carteira de Previdência Serv. Não Oficial da Justiça do Estado de São Paulo, no valor de R\$39.634,00 (fls. 40)*”, a decisão recorrida, fls. 60, considerou essa matéria como não impugnada, concluindo pela imediata exigibilidade do crédito tributário correspondente, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Sob o fundamento de inexistência no lançamento de quaisquer elementos que demonstrem essa suposta omissão, o recorrente alega que “*o auto de infração é nulo de pleno direito, por afrontar o art. 10, III do Decreto 70.235, de 1972*”. Diante dessa deficiência, entende que o procedimento fiscal afrontou os princípios constitucionais do contraditório, ampla defesa e devido processo legal, esculpidos no art. 5º, LIV e LV da Constituição Federal.

Conforme se observa do trecho do auto de infração transcrito anteriormente no relatório, os motivos que ensejaram a constatação de omissão de rendimentos, objeto dos presentes autos, foram descritos “*em função da determinação errônea do exato valor tributável oriundo do Mandado de Segurança Coletivo nº 114/92, interposto pela Associação Paulista dos Aposentados de Cartórios Extrajudiciais contra o Instituto de Previdência do Estado de São Paulo e Governo do Estado de São Paulo*”. Observa-se também que a matéria que a decisão recorrida entendeu como não impugnada se encontra mencionada ao final da descrição dos fatos na parte em que a autoridade fiscal concluiu sobre a necessidade de que, ao rendimento advindo da ação judicial, “*devem ainda ser somados os demais rendimentos de R\$39.634,00 auferidos de Carteira de Previdência Serv. Não Oficial da Justiça do Estado de São Paulo*”.

O fato de as alíquotas do imposto de renda pessoa física possuírem natureza progressiva, o aumento da base de cálculo do tributo, em função da constatação de omissão de

rendimentos e/ou de glosa de deduções, poderá situar o contribuinte numa faixa de tributação mais elevada do que a originalmente declarada. Daí a razão pela qual a apuração do imposto em procedimento fiscal exige que se recalcule a nova base de cálculo adicionando à base de cálculo original o valor, no caso concreto, do rendimento omitido.

Compulsando-se os autos, no entanto, percebe-se que, diferente do praticado pela autoridade fiscal, os “*demais rendimentos*” originalmente declarados pelo contribuinte, aos quais deveria ser adicionado o rendimento advindo da ação judicial, equivalem, na verdade, a R\$ 18.932,00. Diante dessa constatação, o fato de a autoridade fiscal haver adicionado, para fins de apuração da base de cálculo, valor diferente daquele declarado pelo contribuinte, sem exposição dos motivos que possibilitem a caracterização da eventual omissão de rendimentos, prejudica a conclusão de que a parcela de R\$39.634,00, possa representar omissão de rendimentos, conforme procedeu a decisão recorrida.

Portanto, por não haver a adequada descrição dos motivos que ensejaram a autoridade lançadora a adicionar o valor de R\$ 39.634,00 ao montante da omissão de rendimentos caracterizada como provenientes da ação judicial movida pelo contribuinte, deverá ser cancelado o lançamento, nesta parte. Em virtude disso, torna-se necessário a exclusão da “*Base de Cálculo apurada após as alterações*”, fls. 29 do processo digital, do valor de R\$ 20.702,00, representativo da diferença entre aquele considerado pelo lançamento como “*demais rendimentos*” e o declarado originalmente pelo contribuinte.

Resta, então, examinar a infração caracterizada como omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica em decorrência de ação judicial movida contra o Instituto de Previdência do Estado de São Paulo – IPESP, apurada no valor de R\$ 51.485,18.

Nesse aspecto, ressalte-se, de plano, que, por corresponder ao recebimento acumulado de verbas trabalhistas, 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:

Em resposta ao Termo de Intimação, fls. 31, a contribuinte apresentou planilha denominada “CONTA DE LIQUIDAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO”, do Processo nº 114/92, da qual se apurou o valor líquido a receber das parcelas devidas de fevereiro de 1992 a maio de 1994.

Nesse caso, à vista do entendimento firmado pelo STJ em sede de recursos repetitivos, depreende-se que o lançamento incorreu em erro na apuração do montante do tributo devido, haja vista que a alíquota de imposto aplicável 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.

Sobre o assunto, inicialmente, convém registrar que, nos termos do § 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, existe a possibilidade legal de se retornar os autos à Repartição de origem para que a autoridade lançadora proceda a revisão do ofício do lançamento para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário:

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

I.....

.....

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

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

§1º.....

.....

§ 7º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso, após manifestação da Procuradoria-Geral da

*Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput.
(Incluído pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013)*

Observe-se que a determinação de revisão de ofício do lançamento, prevista neste comando legal, 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 mudança de critério jurídico de lançamento, hipótese essa que seria 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 (12ª Edição, Malheiros, 1997, p 123), as hipóteses de mudança de critério jurídico podem acontecer em duas situações. A primeira, *“quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta”*. A segunda, 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 observância das alíquotas vigentes à época em que o rendimento deveria ter sido adimplido não importará em prejuízo ao contribuinte, haja vista que, a exemplo da regra prevista no § 7º, do art. 19, da Lei nº 10.522, de 2002, a alteração do crédito tributário deverá ser procedida de forma *“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, e aplicar as alíquotas correspondentes 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.

Note-se que na sequência do entendimento dado pelo STJ para que se calcule o imposto de renda com base nas tabelas e alíquotas vigentes à época em que os valores recebidos acumuladamente deveriam ter sido adimplidos, há expressa recomendação no sentido de se observar a renda auferida mês a mês pelo segurado.

Diante dessa recomendação, entendo que, apesar de a interpretação dada pelo STJ não afastar a sistemática de ajuste anual prevista para a tributação dos rendimentos recebidos por pessoas físicas, para o caso específico de tributação de rendimentos recebidos acumuladamente ficou estabelecida tão somente a observância da renda auferida mês a mês pelo contribuinte.

Nesse aspecto, seria bom ressaltar que o Parecer PGFN/CAT N° 815, de 2010, editado na época em que se tentava solucionar a implementação concreta das decisões do STJ em âmbito de rendimentos acumulados, concluiu, em seu item 100, “b”, que a recomposição do valor tributável dos rendimentos à época em que estes deveriam ter sido pagos deveria ser aplicada apenas na hipótese de a Receita Federal do Brasil - RFB possuir os dados necessários. Nas situações em que a RFB não disponha dos referidos dados para recomposição da base de cálculo, definiu o referido Parecer que se deve tão-somente aplicar as tabelas da época em face de valores supervenientemente recebidos (item 100, “d”). Nesse caso, conclui o Parecer em referência no item 100, “e”:

“100. (...) ”

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

(...).”

Percebe-se, pois, que a situação examinada nos itens 100, “d” e 100, “e” do Parecer PGFN/CAT N° 185, de 2010, se coaduna com perfeição à forma exposta anteriormente neste voto para se calcular o imposto de renda incidente sobre os rendimentos, tratados no presente processo, à luz do entendimento firmado pelo STJ.

Portanto, fica evidenciado que a revisão de ofício realizada nesses termos não importa em alteração da base de cálculo apurada pelo Fisco.

Em suma, à vista do entendimento firmado pelo STJ ao art. 12, da Lei n° 7.713, de 1988, o procedimento de revisão de ofício determinado no § 7º, do art. 19, da Lei n° 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.

A respeito da questão relacionada ao aspecto temporal para se proceder a retificação de ofício, ensina o professor Leandro Paulsen, em seu livro *Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e jurisprudência* (11. ed. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2009, p 1034), em seu comentário ao parágrafo único do art. 149 do Código Tributário Nacional - CTN:

“⇒ **Revisão para onerar x revisão para beneficiar.**

A regra do parágrafo único visa a proteger o contribuinte contra revisões do lançamento que venham a lhe onerar mediante elevação do montante do crédito tributário.

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

Autenticado digitalmente em 21/08/2014 por GERMAN ALEJANDRO SAN MARTIN FERNANDEZ, Assinado digitalmente em 10/09/2014 por JORGE CLAUDIO DUARTE CARDOSO, Assinado digitalmente em 21/08/2014 por GERMAN ALEJANDRO SAN MARTIN FERNANDEZ

Impresso em 19/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Estabelece, assim, que o Fisco tem o prazo decadencial para constituir o crédito, seja originariamente, seja mediante revisão de lançamento anterior. O prazo corre contra o Fisco.

Não há que se entender, assim, que tal parágrafo impeça o Fisco de revisar lançamento feito a maior, de modo a beneficiar o contribuinte mediante diminuição do crédito tributário para sua adequação à legislação válida aplicável. Isso pode decorrer tanto por força de lei como de decisão judicial, ou mesmo de simples verificação administrativa à luz de documentos novos apresentados pelo contribuinte. Mas, embora não se fale em prazo decadencial para revisões que beneficiem o contribuinte, não terão elas qualquer efeito sobre o prazo prescricional que já esteja correndo contra o Fisco.”

Finalmente, importa observar que, contrariando o entendimento do contribuinte acerca da falta de retenção do imposto de renda pela fonte pagadora, o CARF editou a Súmula CARF nº 12, nos seguintes termos:

“Súmula CARF nº 12: Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção.”

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) que seja excluída da base de cálculo tributada o valor de R\$20.702,00 (vinte mil, setecentos e dois reais), e; b) que os presentes autos retornem à unidade de origem da RFB, para que esta, em procedimento de revisão de ofício, aplique sobre o valor remanescente da matéria tributada a título de omissão de rendimentos decorrentes de ação trabalhista as alíquotas vigentes à época em que esses rendimentos deveriam ter sido adimplidos.

(assinado digitalmente)

Jaci de Assis Junior

Voto Vencedor

German Alejandro San Martín Fernández, redator designado.

Em que pese o bem fundamentado voto do i. Conselheiro Jaci de Assis, ousou dele divergir, nos seguintes termos.

Versam os presentes autos sobre cuja matéria de fundo trata da incidência do imposto de renda de pessoa física sobre rendimentos percebidos acumuladamente decorrentes de decisão judicial, nos termos do artigo 56 do RIR/99.

É de se ver que a tributação desses valores, conforme demonstrativo juntado aos autos, se deu pelo regime de caixa, ou seja, pela aplicação da alíquota sobre a totalidade dos rendimentos recebidos, em desacordo com o decidido pelo STJ, em sede de repetitivo (REsp 1.118.429/SP) e atualmente sob repercussão geral no STF (Tema 368).

Nos termos do artigo 62-A do RICARF:

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Diante do dispositivo regulamentar acima transcrito, cuja observância é obrigatória aos membros do CARF, o decidido pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de repetitivo deve ser necessariamente o fundamento decisório nas situações nas quais a tributação de rendimentos acumulados seja o objeto da lide.

A 1ª Seção do STJ ao julgar o REsp 1.118.429/SP (Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 14.5.2010), de acordo com o regime de que trata o art. 543-C do CPC, assim decidiu:

"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."

O julgado, apesar de se referir ao pagamento a destempo de benefícios previdenciários, não se restringiu, conforme se depreende da leitura da ementa acima transcrita, a afastar somente a tributação pelo regime de caixa naquela hipótese. O debate foi além da situação fática em julgamento e abordou expressamente as demais situações nas quais o recebimento de rendimentos acumulados decorrentes de condenações judiciais sem observância da tabela progressiva vigente à época dos rendimentos, implicaria em desprestígio à Capacidade Contributiva e Isonomia Tributária.

Não por outra razão, ambas as Turmas da 1ª Seção do STJ, já se pronunciaram favoravelmente à tese de que o decidido em repetitivo no REsp n. 1.118.429/SP, deve ser aplicado no âmbito das condenações judiciais decorrentes de verbas trabalhistas.

Nesse sentido: AgRg no AgRg no REsp 1.332.443/PR, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 8/2/2013, AgRg no Agravo em Recurso Especial nº 434.044/SP e Recurso Especial nº 1.376.363 – PE, cuja ementa segue abaixo:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. VERBAS RESCISÓRIAS. VIOLAÇÃO DO ART. 535. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA 284/STF. FGTS. JUROS DE MORA. IMPOSTO DE RENDA. INCIDÊNCIA COM BASE NO MONTANTE GLOBAL. IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DAS TABELAS E ALÍQUOTAS VIGENTES À ÉPOCA EM QUE AS VERBAS DEVERIAM TER SIDO PAGAS. PRECEDENTES.

2. *Este Superior Tribunal de Justiça já decidiu que não incide Imposto de Renda sobre o recebimento do FGTS e dos juros de mora correlatos. Precedentes.*

3. *O entendimento de que o imposto de renda incidente sobre os benefícios previdenciários pagos em atraso e acumuladamente deve observar as tabelas e alíquotas vigentes à época em que essas verbas deveriam ter sido pagas, vedando-se a utilização do montante global como parâmetro, também se aplica ao contexto das verbas trabalhistas.* (destaques meus).

É de se ressaltar que a discussão ainda pendente no STF, no RE 614.406, sob Repercussão Geral (Tema 368), em nada afeta a definitividade da decisão em repetitivo proferida pelo STJ. Isso em razão do distinto enfoque dado pelo STF ao tema, eminentemente em razão da superveniência de decisão do TRF da 4ª Região, pela inconstitucionalidade do artigo 12 da Lei n. 7.713/88, o que em tese, poderia violar a isonomia e o princípio da uniformidade geográfica dos contribuintes submetidos àquela jurisdição em relação aos demais jurisdicionados do país.

No caso dos autos, é incontroverso que o lançamento do IRPF se deu pela aplicação da alíquota sobre o total dos rendimentos recebidos, em desconformidade com o decidido pelo STJ; vale dizer, sem observância da alíquota aplicável se os valores tivessem sido recebidos à época própria.

Ainda que de acordo com o entendimento exposto pelo d. Relator, a mudança de critério jurídico do lançamento tenha se dado em benefício do contribuinte, é de se reconhecer que tal premissa se funda em presunção quanto à ausência (ou insuficiência) de despesas dedutíveis na base de cálculo do imposto do contribuinte ou de outros rendimentos igualmente tributáveis, que eventualmente não resultem em redução da base de cálculo do imposto a pagar no respectivo ano-calendário.

A sistemática de apuração do imposto de renda pessoa física adotada pela nossa legislação permite ao contribuinte, por ocasião da constituição do crédito tributário via auto-lançamento, lançar despesas legalmente dedutíveis e reduzir a base de cálculo do imposto. Ressalto, *permite* deduzir, mas não o *obriga* a lançar tais despesas, mormente quando estas em nada alteram o *quantum debeatur* do imposto ou a apuração do valor sujeito a restituição, *e.g.*, insuficiência/ausência de retenções na fonte ou ausência de rendimentos tributáveis.

Logo, ao contrário do afirmado pelo d. Relator, não cabe a este órgão de julgamento o refazimento do lançamento nesta fase recursal ou a baixa dos autos para a cálculo do imposto com base nas alíquotas vigentes à época do recebimento dos valores se pagos tempestivamente pelo réu na ação judicial, com vistas a impor mudança superveniente de critério jurídico do lançamento supostamente mais benéfico para o contribuinte. Para que a premissa adotada possa ser de fato sustentada, necessário se faz permitir ao contribuinte retificar todas as suas declarações referentes aos períodos aquisitivos dos rendimentos originários e lançar, junto aos rendimentos tributáveis, todas as despesas legalmente dedutíveis por ano-calendário, para aí sim, verificar *in concreto* se o refazimento do lançamento realizado por mudança de critério jurídico do lançamento em decorrência da superveniência de julgado repetitivo do STJ e por força do artigo 62-A do RICARF, de fato é mais favorável. Somente nessa hipótese, a aplicação retroativa se submeteria às exceções apontadas pela doutrina invocada à vedação constante do artigo 146 do CTN.

Por fim, não só os fundamentos de ordem pragmática acima expostos é que me levam à conclusão pela necessidade de anulação do lançamento ora sob julgamento.

A LGPAF (Lei n. 9.784/99), aplicável subsidiariamente ao Decreto n. 70.235/72 ¹, ao dispor sobre os princípios da atividade administrativa julgadora, elenca, no rol de garantias dos administrados/deveres do administrador/julgador (inciso XII, do artigo 2 da LGPAF), o seguinte enunciado:

“a interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada a aplicação retroativa de nova interpretação”.

A inserção no RICARF do artigo 62-A (norma administrativa) e o dever do julgador administrativo em seguir a orientação firmada pelo STJ em sede de repetitivo, somente pode servir ao interesse público envolvido, qual seja, ao reconhecimento da unicidade da jurisdição (monopólio jurisdicional do Poder Judiciário em nosso Sistema) e à redução da litigiosidade judicial de lançamentos realizados com base em interpretação da legislação tributária diversa da adotada pelo Poder Judiciário em caráter definitivo.

A nova interpretação adotada pelo STJ ao artigo 12 da lei n. 7.713, e a obrigatoriedade da obediência às suas disposições pelo CARF, criam, de fato, novo critério jurídico para o lançamento. Entretanto, não autorizam a aplicação retroativa e o “refazimento” do lançamento na fase litigiosa de controle de legalidade, ainda mais quando há sérias dúvidas quanto ao efeito retroativo benéfico ao contribuinte, conforme apontado.

Interpretação em sentido contrário iria de encontro à Segurança Jurídica e à sua função principiológica de *vetor interpretativo na solução de controvérsias*², mormente ao criar hipótese de retroatividade condicional a novos critérios jurídicos ao lançamento introduzidos por decisão judicial, apenas em hipótese na qual, em tese, a aplicação possa trazer situação menos gravosa ao contribuinte.

Em conclusão, inviável o refazimento de lançamento cujo vício material de origem se encontra na incorreta aplicação da alíquota e na indeterminação da matéria tributável, requisitos mínimos para atestar a validade e legalidade do lançamento tributário, nos termos do artigo 142 do CTN.

Pelo exposto, conheço e dou provimento ao recurso voluntário para cancelar o Auto de Infração.

É como voto.

(assinado digitalmente)

German Alejandro San Martín Fernández

¹ Nesse sentido, James Marins, *Direito Processual Tributário Brasileiro*, 7 ed., pp. 261 e seguintes.

² Roque Carrazza, *Direito Constitucional Tributário*, 27 ed., p. 1.090.