



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

Processo n° 13851.000361/2004-19
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2802-002.925 – 2ª Turma Especial
Sessão de 16 de julho de 2014
Matéria IRPF
Recorrente RACHEL MARIA ALMEIDA FERNANDES BARDI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002

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 provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade DAR **PROVIMENTO** ao recurso voluntário, 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 acompanhou o relator pelas conclusões. Designado 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.

(assinado digitalmente)

German Alejandro San Martín Fernández, redator designado.

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

Relatório

Por descrever bem os fatos, adoto o relatório da Resolução nº 2202-00.315, proferida pela 2ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara, da 2ª Seção deste CARF, fls. 140 a 146, que reproduzo a seguir:

“Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrado o Auto de Infração de fl. 5, integrado pelos documentos de fls. 6 a 10, pelo qual se exige a importância de R\$866,08, a título de Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar, ano-calendário 2001, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora.

Em consulta ao Demonstrativo das Infrações de fl. 7, verifica-se que o lançamento decorre de omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício, no valor de R\$15.828,99, conforme planilha de cálculo apresentada pela contribuinte, referente ao processo nº 1097/91, da 3ª Vara da Fazenda Pública. Esclarece a autoridade lançadora que a contribuinte não atendeu a intimação para apresentar o despacho do juiz determinando que o imposto de renda fosse calculado apenas sobre os juros.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 1 a 3, instruída com os documentos de fls. 4 a 16, cujo resumo se extrai da decisão recorrida (fls. 47 e 48):

Cientificada do lançamento em 01/03/2004 (vide cópia do AR a fl. 18), a contribuinte apresentou, em 26/03/2004, a impugnação de fls. 01 a 03, por intermédio de procurador (procuração a fl. 04), acompanhada dos documentos de fls. 12/16, alegando, em síntese, que:

- a defendente, na qualidade de contribuinte não integra relação jurídica tributária com o Fisco, para efeito de cumprimento do dever instrumental de prestar informações sobre fatos que não são de sua responsabilidade;

- cita o parágrafo único do artigo 45 do CTN, e o art. 722 do Decreto 3.000/99, para afirmar que a responsabilidade pela retenção é atribuída

expressamente pela lei à fonte pagadora, pelo que a contribuinte fica isenta de qualquer responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto;

- nesse teor, a multa que lhe foi imposta é injusta e injurídica, na medida em que se baseou em fato cuja capitulação legal não diz respeito à defendente. Transcreve acórdão do 1º Conselho de Contribuintes;

- sendo responsabilidade da fonte pagadora, somente ela está obrigada a prestar as informações atinentes a retenção e recolhimento do imposto. Dessa forma, a multa imposta à contribuinte é ilegal e deverá ser cancelada por falta de previsão em lei; - por fim, requer pelo julgamento de improcedência do lançamento e protesta pela oportunidade de ampla prova do direito alegado.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Apreciando a impugnação apresentada, a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo II (SP) manteve integralmente o lançamento, proferindo o Acórdão no 17-25.951 (fls. 46 a 55), de 19/06/2008, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001

RENDIMENTOS OMITIDOS.

Restando comprovada nos autos a percepção de rendimentos não devidamente declarados pelo interessado, a autoridade administrativa tem o poder-dever de efetuar o lançamento de ofício do imposto de renda sobre a parcela de rendimentos omitidos e excluir a parcela dos rendimentos tributáveis já declarados.

RETENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. RESPONSABILIDADE.

Quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, no caso de pessoa física, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual.

DO RECURSO

Cientificada do Acórdão de primeira instância, em 10/07/2008 (vide AR de fl. 58), a contribuinte apresentou, em 11/08/2008 [*segunda-feira*], tempestivamente, o recurso de fls. 59 a 62, acompanhado dos documentos de fls. 63 a 66, no qual alega, em síntese, que:

1. os rendimentos percebidos em decorrência de sentença proferida nos autos do processo no 1097/91, “não são verbas trabalhistas, como afirmado equivocadamente no Acórdão ora guerreado, mas sim complementação de vencimentos que integram a aposentadoria da recorrente.”;

2. a recorrente, aposentada desde maio de 1979, ingressou com ação contra o Tribunal de Contas do Estado de São Paulo pleiteando indenização de diárias devidas em razão de despesas com alimentação e pousada, que integram sua aposentadoria;

3. o pleito foi acolhido, havendo determinação judicial para que o imposto de renda incidisse apenas sobre os rendimentos de juros e correção monetária pagos em 2001;

4. o cálculo dos valores recebidos pela recorrente está equivocado, pois o valor efetivamente recebido pela recorrente é de R\$14.859,79, visto que o valor referente ao imposto de renda sobre os rendimentos de juros já foi devidamente recolhido;

5. desde de 1998 é isenta do Imposto sobre a Renda, nos termos do artigo 6º, inciso XIV, da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988;

6. os rendimentos de aposentadoria recebidos acumuladamente por portador de moléstia grave (neoplasia maligna), bem como a complementação de aposentadoria, são isentos do imposto de renda, nos termos do art. 5º, incisos II e XII e §§ 3º e 4º, da Instrução Normativa nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, citando precedente do Conselho de Contribuintes;

7. por fim, invoca o princípio constitucional da ampla defesa, para juntar até a data da sessão do julgamento do presente recurso, a sentença proferida nos autos do processo judicial.

DA DISTRIBUIÇÃO

Processo que compôs o Lote no 07, distribuído inicialmente para esta Conselheira na sessão pública da Segunda Turma da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de 29/11/2010.

DA DILIGÊNCIA

Em sessão de 15/03/2011, a Segunda Turma Ordinária da Segunda Sessão Conselho Administrativo de Recursos Fiscais decidiu converter o julgamento em diligência, por meio da Resolução nº 2202-00.114 (fls. 75 a 79), cujo voto reproduzo a seguir:

‘O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Trata o presente lançamento de omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos em decorrência de ação judicial movida contra o Tribunal de Contas do Estado de São Paulo.

Inicialmente a contribuinte limitou-se a alegar que a responsabilidade da pelas informações atinentes a retenção e recolhimento do imposto era da fonte pagadora, requerendo o cancelamento da exigência imposta.

Em sede de recurso, a interessada afirma ser aposentada desde 1979 e, a partir do ano-calendário 1998, passou a gozar da isenção prevista no art. 6º, inciso XIV, da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, por ser portadora de moléstia grave. Defende, assim, que os rendimentos tributados, por se tratarem de proventos de aposentadoria recebidos acumuladamente por portador de moléstia grave (neoplasia maligna) estariam alcançados pela isenção.

Compulsando-se os elementos que compõem os autos, verifica-se que foram anexados, desde a fase de impugnação, documentos fornecidos pelo Tribunal de Contas do Estado de São Paulo que evidenciam que a contribuinte estaria albergada pela isenção concedida aos portadores de moléstia grave (fls. 12 e 13).

Quanto à natureza dos rendimentos recebidos na ação judicial, os documentos acostados ao presente processo não são suficientes para concluir que se referem a diferenças de proventos de aposentadoria

recebidos acumuladamente. De acordo com a planilha apresentada à fl. 39 apenas os juros teriam sofrido tributação, contudo, mesmo intimada a contribuinte não apresentou o despacho judicial que teria determinado que o imposto de renda fosse calculado dessa forma. Existe, ainda, comprovante de rendimentos fornecido pelo Tribunal de Contas do Estado de São Paulo (fl. 40) no qual foi informado apenas pagamento de rendimentos isentos a título de aposentadoria recebido por portador de moléstia grave.

Diante do exposto, para que se possa formar um juízo acerca da matéria em discussão, voto no sentido de CONVERTER o julgamento em diligência, para que a autoridade preparadora:

1. Intime o Tribunal de Contas do Estado de São Paulo a informar o total dos rendimentos pagos em decorrência do processo trabalhista no 1097/97, discriminando os valores por natureza do rendimento e esclarecendo se referem-se a diferenças salariais ou a diferenças de proventos de aposentadoria, juntando cópia da decisão judicial e demais documentos que entender necessários corroborar sua informação;

2. Cientifique a contribuinte do resultado da resposta apresentada pela fonte pagadora para que se manifeste, se assim o desejar, no prazo de 30 dias, bem como intime-a, no mesmo prazo, a comprovar a data em que teria se aposentado do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo e apresentar laudo pericial emitido por serviço médico oficial, da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios que ateste ser ela portadora de moléstia grave passível de isenção nos termos da lei, indicando desde quando a doença foi contraída.

Ressalte-se que as cópias de documentos a serem anexadas ao presente processo deverão ser autenticadas a vista do original, com a devida identificação do servidor responsável.'

Atendendo ao Ofício no 883/2011/SACAT/DRFAQA/RFB/MF-SP, o Tribunal de Contas do Estado de São Paulo encaminhou os documentos de fls. 86 a 131, a partir dos quais infere-se que os valores recebidos pela contribuinte em decorrência do processo trabalhista nº 1097/97 referem-se a gratificação salarial pleiteadas por funcionários inativos.

Em resposta a intimação fiscal (fls. 137 e 138), a contribuinte limitou a requerer que os documentos fossem solicitados ao Tribunal de Contas do Estado de São Paulo.

O presente processo retornou de diligência, veio digitalizado até à fl. 139.”

O processo foi incluído na pauta da sessão realizada em 19 de setembro de 2012, tendo a 2ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara, da 2ª Seção proferido a Resolução nº 2202-000.315, 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. 140 a 146.

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 redistribuído, por sorteio, 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, a 2ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara, da 2ª Seção deste CARF, converteu o julgamento do processo em diligência para que o contribuinte fosse intimado a apresentar laudo pericial emitido por serviço médico oficial, da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios que ateste ser ela portadora de moléstia grave passível de isenção nos termos da lei, indicando desde quando a doença foi contraída.

Em resposta à intimação fiscal (fls. 137 e 138), contudo, a contribuinte se limitou a requerer que os documentos fossem solicitados ao Tribunal de Contas do Estado de São Paulo.

A respeito de tal requerimento, cumpre salientar que diligências não se prestam a produzir provas cujo ônus compete ao recorrente. Não se desincumbido do ônus da prova requisitada, não há como acatar a alegação da recorrente de que seria portadora de moléstia grave à época e, por via de consequência, não restou demonstrado nos autos que o rendimento omitido se caracterizaria isento do imposto de renda, com base no inciso XXXIII do art. 39 do Decreto nº 3.000, de 1999, - RIR/1999.

Aplica-se ao caso o seguinte entendimento contido na Súmula CARF nº 63:

“Súmula CARF nº 63: Para gozo da isenção do imposto de renda da pessoa física pelos portadores de moléstia grave, os rendimentos devem ser provenientes de aposentadoria, reforma, reserva remunerada ou pensão e a moléstia deve ser devidamente comprovada por laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.”

Resta, então, examinar a infração caracterizada como omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica em decorrência de ação judicial movida contra o Tribunal de Contas do Estado de São Paulo.

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 inexista 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, desgarneceria 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 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.

A respeito da questão relacionada ao aspecto temporal para se proceder a retificação de ofício, ensina o professor Leandro Pausen, 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. 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 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

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

Autenticado digitalmente em 11/09/2014 por GERMAN ALEJANDRO SAN MARTIN FERNANDEZ, Assinado digitalmente em 11/09/2014 por GERMAN ALEJANDRO SAN MARTIN FERNANDEZ, Assinado digitalmente em 16/09/2014 por JACI DE ASSIS JUNIOR, Assinado digitalmente em 19/09/2014 por JORGE CLAUDIO DUARTE CARDOSO

Impresso em 26/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

German Alejandro San Martín Fernández, redator designado.

Em que pese o bem fundamentado voto do i. Conselheiro Jaci de Assis, ouso 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:

TRIBUTARIO 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.

1. (...)

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. 70.235/72¹, 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.

Nesse sentido, posição majoritária da doutrina, a seguir:

Estevão Horvarth:

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.

Autenticado digitalmente em 11/09/2014 por GERMAN ALEJANDRO SAN MARTIN FERNANDEZ, Assinado digitalmente em 16/09/2014 por

JACI DE ASSIS JUNIOR, Assinado digitalmente em 19/09/2014 por JORGE CLAUDIO DUARTE CARDOSO

Impresso em 26/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Deve-se deixar evidenciado, por ser de suma importância, que a autoridade administrativa que modifica a sua interpretação de uma norma jurídica que será aplicada aos contribuintes deve, em primeiro lugar, proclamar sua intenção de mudar de orientação, mudança esta que somente produzirá efeitos para o futuro. Somente após ter anunciado esta decisão é que poderá praticar atos de aplicação na conformidade dos novos critérios por essa nova interpretação.

É lícito, e até desejável, que a autoridade administrativa se esforce para aprimorar sua interpretação; não pode, entretanto, modificar, como consequência desse aprimoramento, a sua orientação, ou traduzir essa modificação na prática de um ato concreto, pois isso vai de encontro à segurança jurídica do contribuinte. Com efeito, este espera que o comportamento do Fisco com relação a sua atividade seja aquele já conhecido e aplicado para a hipótese de que se trate, não tendo razão de ser que, exatamente na sua vez, as coisas se alterem, sem prévio aviso.³

Alberto Xavier:

O artigo 146 nada mais é, pois, que simples corolário do princípio da não retroatividade, extensível as normas complementares, limitando-se a esclarecer que os lançamentos já praticados à sombra de “velha interpretação” não podem ser revistos com fundamentos em “nova interpretação”⁴.

Luciano Amaro:

O que o texto legal de modo expresse proíbe não é a mera revisão de lançamento com base em novos critérios; é a aplicação desses novos critérios a fatos geradores ocorridos antes de sua introdução (que não necessariamente terão sido já objeto de lançamento). (...) Todavia, o que o preceito resguardaria contra a mudança de critério jurídico não seriam apenas lançamentos anteriores, mas fatos geradores passados.⁵

E por fim, Ricardo Lobo Torres:

Os critérios jurídicos utilizados para o lançamento pela Administração são inalteráveis com relação a um mesmo sujeito passivo, ainda que haja modificação na jurisprudência administrativa ou judicial. Esse princípio, estampado no art. 146 de CTN, emana da segurança dos direitos individuais e da proteção da confiança do contribuinte.⁶

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.

³ Lançamento tributário e "autolancamento", p.269.

⁴ Do lançamento no direito tributário brasileiro, p. 277.

⁵ Direito Tributário Brasileiro, pp. 351-352. P nº 2.200-2 de 24/08/2001

⁶ Curso de Direito Financeiro e Tributário, pp. 279-280. O SAN MARTIN FERNANDEZ, Assinado digitalmente

nte em 11/09/2014 por GERMAN ALEJANDRO SAN MARTIN FERNANDEZ, Assinado digitalmente em 16/09/2014 por

JACI DE ASSIS JUNIOR, Assinado digitalmente em 19/09/2014 por JORGE CLAUDIO DUARTE CARDOSO

Impresso em 26/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 13851.000361/2004-19
Acórdão n.º **2802-002.925**

S2-TE02
Fl. 9

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

CÓPIA