



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10183.721888/2010-51  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-008.085 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 03 de dezembro de 2020  
**Recorrente** MURILO GONCALO CORREA DE ALMEIDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**

Exercício: 2009

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS.**

Os rendimentos tributáveis sujeitos à tabela progressiva recebidos pelo contribuinte e seus dependentes indicados na declaração de ajuste devem ser espontaneamente oferecidos à tributação na declaração de ajuste anual.

Na hipótese de apuração de omissão de rendimentos sujeitos à tabela progressiva, cabe a adição do valor omitido à base de cálculo do imposto, com a multa de ofício ou ajuste do valor do IRPF a restituir declarado.

**IRPF. IMPOSTO DE RENDA NA FONTE NO REGIME DE ANTECIPAÇÃO. NÃO RETENÇÃO PELA FONTE PAGADORA. RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE PELO IMPOSTO DEVIDO APÓS O TÉRMINO DO PRAZO PARA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. SÚMULA CARF Nº 12.**

A falta de retenção pela fonte pagadora não exonera o beneficiário e titular dos rendimentos, sujeito passivo direto da obrigação tributária, de incluí-los, para fins de tributação, na declaração de ajuste anual, na qual somente poderá ser deduzido o imposto retido na fonte ou o pago.

**REMUNERAÇÃO PELO EXERCÍCIO DE CARGO OU FUNÇÃO INCIDÊNCIA.**

Sujeitam-se à incidência do imposto de renda as verbas recebidas como remuneração pelo exercício de cargo ou função, independentemente da denominação que se dê a essa verba.

**LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA DE 75%. EXIGÊNCIA.**

Comprovada a falta ou insuficiência de recolhimento do imposto, correta a lavratura de auto de infração para a exigência do tributo, aplicando-se a multa de ofício de 75%, quando não restar configurada situação que não enquadra dentre aquelas previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

**INTIMAÇÃO PRÉVIA AO PATRONO DO RECORRENTE DA DATA DO JULGAMENTO PARA EFETUAR SUSTENTAÇÃO ORAL. INEXISTÊNCIA DESSA FACULDADE NO REGIMENTO INTERNO DO CARF. REUNIÃO DE JULGAMENTO NÃO PRESENCIAL, POR**

VIDEOCONFERÊNCIA OU TECNOLOGIA SIMILAR. PEDIDO DE SUSTENTAÇÃO ORAL. POSSIBILIDADE. ARTIGO 4º DA PORTARIA Nº 10.786 DE 28 DE ABRIL DE 2020.

O pedido de intimação prévia da data da sessão de julgamento ao patrono do recorrente para a realização de sustentação oral não encontra amparo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF). As partes ou seus patronos devem acompanhar a publicação da pauta de julgamento no Diário Oficial da União (DOU), com antecedência de 10 dias e no site da internet do CARF, podendo, então, na sessão de julgamento respectiva, efetuar sustentação oral. Na reunião de julgamento não presencial, por videoconferência ou tecnologia similar o pedido de sustentação oral é feito por meio de formulário eletrônico em até 2 (dois) dias úteis antes do início da reunião de julgamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

## Relatório

Trata o presente processo de auto de infração lavrado em 23/11/2010, no montante de R\$ 37.305,18, já incluídos multa de ofício e juros de mora (calculados até 29/10/2010), referente à infração de *classificação indevida de rendimentos na DIRPF - rendimentos classificados indevidamente na DIRPF* no montante de R\$ 72.000,00 (fls. 2/12), decorrente do procedimento de revisão da declaração de ajuste anual do exercício de 2009, ano-calendário de 2008 (fls. 14/20).

Cientificado do lançamento em 26/11/2010 (AR de fl. 13), o contribuinte apresentou impugnação em 23/12/2010 (fls. 65/95), acompanhado de documentos (fls. 96/124).

De acordo com resumo constante no acórdão da DRJ (fls. 131/134):

(...)

Segundo a descrição dos fatos e enquadramento legal, o lançamento de ofício decorre da omissão de rendimentos sujeitos a ajuste na declaração anual, no valor de R\$ 72.000,00. A infração foi assim descrita pela autoridade fiscal:

O contribuinte incluiu em sua declaração de ajuste do exercício de 2009, ano-calendário de 2008, rendimentos isentos a título de verba de caráter indenizatório no montante de R\$ 81.217,03.

Através do Termo de Início de Fiscalização datado de 23.07.2010 e recebido em 30.07.2010, foi intimado a apresentar documentos que comprovassem a natureza indenizatória dos valores acima mencionados.

Em resposta, afirmou que o valor de R\$ 72.000,00 era referente à verba indenizatória para custeio das atividades de controle externo paga pelo Tribunal de Contas do Estado de MT e o valor de R\$ 9.217,03 referia-se à indenização de férias. Para comprovação, anexou a ficha financeira anual emitida pelo TCE/MT.

Em relação à verba indenizatória para custeio das atividades de controle externo, afirmou que a referida indenização foi criada pela Lei Estadual n.º 8.555/2006. Que o Tribunal de Contas do Estado aprovou a Resolução n.º 12/2007 que regulamenta o pagamento da verba indenizatória aos servidores da carreira de controle externo do TCE/MT. Que o TCE/MT elaborou consulta formal aos Professores Hugo de Brito Machado e Hugo de Brito Machado Segundo acerca dos procedimentos legais relativos às retenções do Imposto de Renda na Fonte face ao pagamento da verba indenizatória instituída pela Lei Estadual n.º 8.555/2006, cuja resposta, em síntese, adotou o entendimento de não incidência do IR por não se tratar de remuneração, mas sim de verba de caráter indenizatório. Ao final, argüi que, acaso se tratasse de verba de caráter remuneratório, caberia ao TCE efetuar a retenção na fonte e se o Tribunal assim não agiu é porque tem a certeza de que se trata efetivamente de verba de caráter indenizatório.

Como disse o contribuinte, a verba em comento foi criada pela Lei Estadual n.º 18.555, de 19.09.2006. Todavia, basta uma leitura do Art. 4.º da referida Lei para se verificar que a verba não tem caráter indenizatório e sim remuneratório:

Art. 4.º Para definição do valor da verba indenizatória será levado em consideração, dentro outros critérios, o alcance das metas a serem fixadas pelo Tribunal de Contas, e, no mínimo:

I - a emissão de parecer em relação à totalidade das contas anuais do executivo Estadual e Municipal no exercício seguinte ao seu encerramento;

II - o julgamento das contas anuais enviadas ao Tribunal no exercício seguinte ao seu encerramento;

III - a garantia de controle externo sobre o resultado de políticas públicas.

§ 1.º Os valores mínimos fixados no art. 3.º desta lei serão pagos aos servidores responsáveis pela implementação das metas estabelecidas, independentemente a ocorrência dos eventos previstos neste artigo.

§ 2.º Não fará jus à verba indenizatória o servidor que não cumprir os prazos e procedimentos regimentais e as ordens de serviço.

§ 3.º O ocupante de cargo em comissão nas atividades fins de controle externo fará jus a verba indenizatória em valores variáveis a serem estabelecidos pelo Tribunal de Contas, respeitados os limites máximos previstos no art. 3.º desta lei.

§ 4.º Serão regulamentadas através de provimento próprio do Tribunal, as metas a serem alcançadas, a forma da avaliação de desempenho e de pagamento da verba a cada servidor, bem como outros critérios a serem adotados para a fixação dos valores da indenização.

Como se pode constatar no texto acima, o pagamento da verba está condicionado ao cumprimento de metas a serem fixados pelo Tribunal de contas e o valor devido a cada servidor está relacionado ao seu desempenho funcional, podendo variar entre o valor mínimo e o valor máximo, estabelecidos no art. 3.º:

Art. 3.º Os valores pagos a título de indenização serão de:

I - no mínimo R\$3.000,00 (três mil reais) e no máximo R\$6.000,00 (seis mil reais) para Auditor Público Externo;

II - no mínimo R\$2.000,00 (dois mil reais) e no máximo R\$4.000,00 (quatro mil reais) para Auxiliar de Controle Externo; e

III - no mínimo R\$1.500,00 (mil e quinhentos reais) e no máximo R\$3.000,00 (três mil reais) para Técnico Instrutivo e de Controle.

Tais critérios de pagamento em nada se relacionam com compensação por não recebimento de diárias, passagens ou ajuda de transporte a que se refere o art. 2º dessa mesma Lei. A verba paga aos servidores ali relacionados nada mais é que uma gratificação pelo seu desempenho funcional e deve ser entendida como rendimento do trabalho sujeito à incidência do Imposto de Renda.

O art. 39 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99 prevê as hipóteses de isenção e não incidência do IRPF e entre elas relaciona as verbas pagas a título de diárias destinadas, exclusivamente, ao pagamento de despesas de alimentação e pousada, por serviço eventual realizado em município diferente do da sede de trabalho.

Para fazer jus a esse tipo de verba o servidor tem, no entanto, que comprovar a efetiva ocorrência do trabalho fora da sede e a efetiva realização dos gastos relacionados com o deslocamento.

Essa verba sim deve ser entendida como indenizatória pois se presta a repor um dano material e não configura acréscimo patrimonial.

Todavia, como foi visto anteriormente, para o recebimento da verba prevista na Lei 8.555/2006 não se exige a comprovação da realização de trabalho fora da sede, tampouco se exige a comprovação do desembolso.

A verba criada pela Lei 8.555/2006 é na verdade uma remuneração paga mensalmente (e não em caráter eventual) ao servidor pelo desempenho do trabalho, que pode ser paga em valor mínimo se ele não atender determinados critérios estabelecidos ou em valor máximo caso ele atenda tais critérios, gerando acréscimo no seu patrimônio.

Nesse sentido, cumpre citar o art. 43, § 1º CTN (lei 5.172/1966) :

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

Também não é demais citar que a competência para legislar sobre o Imposto de Renda é exclusiva da União e está prevista no Art. 153 da Constituição da República Federativa do Brasil.

A ciência do lançamento se deu por aviso de recebimento postal, em 26/11/2010, conforme consta da f. 13.

### **IMPUGNAÇÃO**

Foi apresentada impugnação, em 23/12/2010, f. 65, através da qual o interessado, após qualificar-se e resumir os fatos, apresentou sua defesa cujos pontos relevantes para a solução do litígio são

i) Nulidade do auto de infração por erro de fato, a saber:

- a) inexistência dos fatos alegados pela autoridade fiscal;
- b) ilegitimidade passiva em razão do contribuinte não ser responsável pela retenção e recolhimento do imposto retido na fonte.
- ii) Nulidade do auto de infração por erro de direito pela aplicação da multa de 75% sobre infrações que não existiram;
- iii) Nulidade do auto de infração por incompetência da autoridade fiscal para fazer controle difuso da legalidade e constitucionalidade da lei estadual que concedeu o auxílio-transporte com caráter indenizatório e, por essa razão, isento do imposto de renda;
- iv) Falta de comprovação da infração por parte do fisco.

No mérito:

v) Arguição de que o rendimento percebido tem caráter indenizatório, fora do campo de incidência do tributo, substituindo as passagens e diárias que deixaram de ser recebidas pelo servidor, com citação de lições doutrinárias e jurisprudência;

Por fim, requer:

- 1) Que seja declarada a nulidade da autuação ou, subsidiariamente, a ilegitimidade passiva do autuado e, ainda, a redução da multa para 2%;
- 2) Intimação do resultado do julgamento para apresentação de recurso e sustentação oral;
- 3) Produção de provas;
- 4) Intimações sejam realizadas em nome do advogado Sidnei Guedes Ferreira.

A turma julgadora da primeira instância administrativa concluiu pela improcedência da impugnação e consequente manutenção do crédito tributário lançado (fls. 130/138), conforme ementa a seguir reproduzida (fl. 130):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS

As isenções e não-incidências requerem, pelo princípio da estrita legalidade em matéria tributária, disposição legal específica que, no âmbito do imposto de renda, é de competência da União.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão em 24/5/2012 (AR de fl. 144), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 18/6/2012 (fls. 145/174), com os mesmos argumentos da impugnação, a seguir sintetizados:

**DA IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO DA LEGALIDADE E/OU CONSTITUCIONALIDADE DO TEXTO DE LEI PELA TURMA JULGADORA:**

A respeitável decisão recorrida sustenta que não houve a declaração da lei de ilegalidade/inconstitucionalidade Estadual nº 8.555/2006, regulamentada pela resolução do TCE nº 12/2007, que institui em a verba indenizatória pagas em razão do custeio das atividades de controle externo.

Para tanto, afirma que haver conflito de normas, solucionado pela regra de competência, cabendo a União legislar sobre o Imposto sobre a Renda.

Sem razão a Turma Julgadora, na medida em que o suposto afastamento da Lei estadual nada mais é que a pronúncia de nulidade do texto legal, ou seja, declaração de ilegalidade/inconstitucionalidade.

(...)

Portanto, mesmo entendendo a Turma Julgadora que a norma estadual não se amolda a Constituição, não possui esta, competência para sua declaração de inconstitucionalidade ou mesmo o afastamento de sua aplicação, eis que vedado a estas cortes interpretar a lei, atividade hermenêutica exclusiva do Poder Judiciário.

Por derradeiro, tem-se que o legislador da Lei nº 11.941/09 expressamente positivou a vedação ao CARF de negar vigência a lei ou ato normativo sob argumento de inconstitucionalidade, sem que esta tenha sido declarada pelo STF.

(...)

Vê-se, que a Turma julgadora ao afastar a aplicação dos dispositivos acima mencionados realizou, indubitavelmente, controle difuso de sua legalidade, ao arpejo do preceituado nas leis de competência destes Órgãos Administrativos. Como se sabe, tal conduta é vedada na esfera administrativa, por tratar-se de matéria reservada ao Poder Judiciário.

O que vislumbramos no presente caso, é a tentativa da Turma Julgadora em dar nova interpretação ao texto de lei, fato amplamente vedado em sede de cognição administrativa.

Colaciona doutrina.

(...)

DA ISENÇÃO/NÃO INCIDÊNCIA DO IRPF SOBRE AS VERBAS PARA O CUSTEIO DAS ATIVIDADES DE CONTROLE EXTENO (*sic*):

O Órgão julgador entende que a referida gratificação possui natureza remuneratória, havendo a incidência do IRPF.

Sem razão, visto que a Lei nº 8.555/2006, cuja validade, vigência e eficácia estão amplamente comprovadas, expressamente consagra o caráter indenizatório das verbas destinadas ao custeio das atividades de controle externo, estabelecendo a não incidência do imposto de renda sobre referidos valores.

Incluir referida verba na base de cálculo do IRPF desvirtua o tributo, ensejando a criação de um "minotauro" tributário: parte imposto sobre a renda, parte imposto sobre ingresso, ferindo o regra matriz do imposto prevista no art. 153, III, da CF/88.

Também não há como se exigir que servidor público comprove a efetiva ocorrência do trabalho fora da sede de seu domicílio a efetiva realização de gastos relacionados com o deslocamento.

(...)

Ademais, o legislador pátrio não vinculou a hipótese de não incidência a qualquer comprovação de decréscimo patrimonial, ou seja, comprovação efetiva da ocorrência do trabalho externo e despesas dele decorrentes.

(...)

A instituição da citada verba visa cobrir única e exclusivamente gastos necessários ao desempenho da atividade correspondente aos servidores do Tribunal de Contas ocupantes dos cargos de Auditor Público Externo, Auxiliar de Controle Externo e Técnico Instrutivo e de Controle.

Assim, aludida verba possui nítido **caráter de ressarcimento de despesas por tarefas externas**, substituindo diárias, gastos com transporte, viagens, hospedagem e alimentação.

Inadmissível que o simples ingresso de valores monetários transitórios no patrimônio do recorrente, sem, no entanto, a eles se incorporarem, por terem destinação predeterminada, não tipificando riqueza nova, seja passível de incidência do IRPF.

Referida verba em nada acrescem ao patrimônio do Recorrente, apenas, se caracteriza como meio econômico que lhe permite levar a bom termo o desempenho de sua função.

(...)

#### DA RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO (*sic*) DO TRIBUTO:

A fonte pagadora (Tribunal de Contas) é a única responsável legalmente pelo cumprimento da obrigação de reter e recolher o tributo, vez que possui vínculo direto com o fato gerador, efetuando o pagamento do provento tributável, se tornando sujeito passivo da obrigação tributária correspondente.

A responsabilidade da fonte pagadora no caso em apreço é exclusiva, vale dizer, com total isenção de responsabilidade do autuado que auferiu a renda.

Tal situação é perfeitamente possível ante o que estabelece o art. 128 do CTN, concluindo-se que na situação em apreço o Impugnante não é o sujeito passivo da obrigação:

(...)

No caso em exame, o Tribunal de Contas do Estado, na qualidade de fonte pagadora, é quem possui obrigação tributária própria e pessoal para com a União.

(...)

#### ERRO DE DIREITO E NULIDADE NA APLICAÇÃO DA MULTA DE 75% - CARÁTER CONFISCATÓRIO:

Ainda que superada a argumentação desenvolvida nos tópicos precedentes — *ad argumentandum tantum* ainda assim se imporia o acolhimento deste Recurso Voluntário para afastar, ou reduzir drasticamente, a multa punitiva imposta ao Recorrente, eis que atentatória ao princípio constitucional do não-confisco (Constituição Federal, art. 150, inciso IV).

O princípio do não-confisco revela a intenção do Constituinte de evitar que o patrimônio particular seja anulado com a tributação, o que poderia ocorrer se se admitisse uma multa muito elevada. Partindo-se do pressuposto de que a tributação implica, inevitavelmente, retirada do patrimônio particular pelo Estado, consolidou-se a regra de que esta retirada deve ser razoável de tal forma a preservar a riqueza deste particular.

Colaciona jurisprudência.

Nada obstante, a fixação de multa equivalente a 75% (setenta e cinco por cento) do valor (supostamente) deduzido indevidamente, vai muito além do intuito de punir a prática do contribuinte para transmutar-se em ferramenta indireta de arrecadação tributária, estabelecendo, na prática, uma dupla incidência do tributo ou, até mesmo, a duplicação da alíquota estabelecida pelo legislador para a cobrança do IRPF incidente na operação, que, como é evidente, dá vestes de expropriação à exigência fiscal, atacando o patrimônio do contribuinte.

Por consequência, há de ser provido o pleito do Recorrente para que seja afastada a multa punitiva imposta com base em dispositivo legal ilegítimo.

Diante do exposto, resta demonstrada a impertinência da multa aplicada no lançamento fiscal impugnado, devendo a multa aplicada ser diminuída ao patamar máximo de 2% (dois por cento uma vez que a multa aplicada configura exigência abusiva e confiscatória, qual não respeita os limites impostos pela Constituição Federal.

#### DOS PEDIDOS:

Diante de todo o exposto, requer seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário para reformar a r. decisão proferida pela Turma Julgadora, reconhecendo-se a nulidade absoluta da autuação em referência.

Subsidiariamente, o Recorrente requer a exclusão da aplicação de penalidade a título de multa ou, quando menos, a redução desta para o patamar de 2% (dois por cento), tendo em vista a ofensa aos princípios da vedação ao confisco e da proporcionalidade.

Requer, ainda, a intimação do Recorrente para que possa no momento oportuno, e em grau de recurso, ser intimado para realizar sustentação oral, bem como apresentar memoriais.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

O contribuinte entende ser isenta do imposto de renda a verba recebida para o custeio das atividades de controle externo, criada pela Lei Estadual nº 8.555/2006, regulamentada pelo Tribunal de Contas do Estado (TCE/MT) por meio da Resolução nº 12/2007.

Conforme relatado pela autoridade lançadora, o caráter remuneratório fica patente nas disposições contidas no artigo 4º da referida lei (fls. 5/6):

(...)

Todavia, basta uma Leitura do Art. 4º da referida Lei para se verificar que a verba não tem caráter indenizatório e sim remuneratório:

Art. 4º Para definição do valor da verba indenizatória será levado em consideração, dentro outros critérios, o alcance das metas a serem fixadas pelo Tribunal de Contas, e, no mínimo:

I - a emissão de parecer em relação à totalidade das contas anuais do executivo Estadual e Municipal no exercício seguinte ao seu encerramento;

II - o julgamento das contas anuais enviadas ao Tribunal no exercício seguinte ao seu encerramento;

III - a garantia de controle externo sobre o resultado de políticas públicas.

§ 1º Os valores mínimos fixados no art. 3º desta lei serão pagos aos servidores responsáveis pela implementação das metas estabelecidas, independentemente da ocorrência dos eventos previstos neste artigo.

§ 2º Não fará jus à verba indenizatória o servidor que não cumprir os prazos e procedimentos regimentais e as ordens de serviço.

§ 3º O ocupante de cargo em comissão nas atividades fins de controle externo fará jus à verba indenizatória em valores variáveis a serem estabelecidos pelo Tribunal de Contas, respeitados os limites máximos previstos no art. 3º desta lei.

§ 4º Serão regulamentadas através de provimento próprio do Tribunal, as metas a serem alcançadas, a forma da avaliação de desempenho e de pagamento da verba a cada servidor, bem como outros critérios a serem adotados para a fixação dos valores da indenização.

Como se pode constatar no texto acima, o pagamento da verba está condicionado ao cumprimento de metas a serem fixados pelo Tribunal de contas e o valor devido a cada servidor está relacionado ao seu desempenho funcional, podendo variar entre o valor mínimo e o valor máximo, estabelecidos no art. 3º:

Art. 3º Os valores pagos a título de indenização serão de:

I - no mínimo R\$3.000,00 (três mil reais) e no máximo R\$6.000,00 (seis mil reais) para Auditor Público Externo;

II - no mínimo R\$2.000,00 (dois mil reais) e no máximo R\$4.000,00 (quatro mil reais) para Auxiliar de Controle Externo; e

III - no mínimo R\$1.500,00 (mil e quinhentos reais) e no máximo R\$3.000,00 (três mil reais) para Técnico Instrutivo e de Controle.

Tais critérios de pagamento em nada se relacionam com compensação por não recebimento de diárias, passagens ou ajuda de transporte a que se refere o art. 2º dessa mesma Lei. A verba paga os servidores ali relacionados nada mais é que uma gratificação pelo seu desempenho funcional e deve ser entendida como rendimento do trabalho sujeito à incidência do Imposto de Renda.

O artigo 1º da referida Lei nº 8.555 de 2006, dispõe expressamente que a verba em questão tem natureza indenizatória<sup>1</sup> (fl. 35). Cabe lembrar que o imposto de renda é regido por legislação federal, portanto, tal dispositivo não tem qualquer efeito tributário. Além disso, deve-se observar que a incidência do imposto independe da denominação do rendimento<sup>2</sup> e que as indenizações não gozam de isenção indistintamente, mas tão somente as previstas em lei específica que conceda a isenção, conforme previsto no artigo 150, § 6º da Constituição Federal<sup>3</sup>.

Pertinente ainda destacar que é a lei tributária do imposto de renda da pessoa física que define quais as verbas que transcendem o conceito de remuneração são isentas do IRPF, notadamente constando tais isenções no artigo 6º da Lei nº 7.713 de 22 de dezembro de 1988. Assim, por exemplo, nos incisos II e XX da referida Lei nº 7.713 de 1988 constam as isenções relativas às diárias e à ajuda de custo em decorrência da mudança de sede.

Na análise dos elementos constantes dos autos, como bem pontuado pela autoridade lançadora, a verba percebida pelo Recorrente, se traduz em gratificação pelo seu desempenho funcional, sendo certo que para fins de Imposto de Renda vige o princípio de impossibilidade de concessão de isenções heterônomas, razão pela qual é irrelevante, para fins da definição da natureza de rendimento, a classificação que lhe dá a sua fonte pagadora. Pontue-se que não se trata de negar vigência ou atribuir ao citado dispositivo legal qualquer pecha de inconstitucionalidade.

Do exposto, conclui-se que sujeitam-se à incidência do imposto de renda as verbas recebidas como remuneração pelo exercício de cargo ou função, independentemente da denominação que se dê a essa verba.

### **Da responsabilidade pela retenção do imposto de renda na fonte**

<sup>1</sup> Art. 1º Fica instituída verba de natureza indenizatória pelo exercício de atividades fins de controle externo aos servidores do Tribunal de Contas do Estado ocupantes dos Cargos de Auditor Público Externo, Auxiliar de Controle Externo e Técnico Instrutivo e de Controle, nos termos do § 11 do art. 37 da Constituição Federal.

<sup>2</sup> LEI Nº 7.713, DE 22 DE DEZEMBRO DE 1988. Altera a legislação do imposto de renda e dá outras providências. Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)

(...)

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

<sup>3</sup> Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

No que se refere às alegações de que era da fonte pagadora a responsabilidade de retenção, o entendimento sustentado pelo Recorrente está superado pela jurisprudência desse Conselho. Aplica-se a Súmula CARF n.º 12 de observância obrigatória pelos membros do CARF, nos termos do artigo 72 do Regimento Interno do CARF (Portaria MF n.º 259, de 23 de junho de 2009):

**Súmula CARF n.º 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.

Pertinente ao caso a disposição contida no Parecer Normativo SRF n.º 1 de 24 de setembro de 2002, que estabelece que a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção do imposto de renda se extingue-se na data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual pessoa física. A partir desta data, na hipótese de não retenção do imposto devido, a falta de oferecimento dos rendimentos à tributação na declaração de ajuste anual, sujeita o beneficiário dos rendimentos à exigência do imposto correspondente, acrescido de multa de ofício e juros de mora, conforme abaixo transcrito:

**IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE. 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, e, no caso de pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.

**IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE.**

Constatada a falta de retenção do imposto, que tiver a natureza de antecipação, antes da data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, e, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de mora.

Verificada a falta de retenção após as datas referidas acima serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, até a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica; exigindo-se do contribuinte o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, caso este não tenha submetido os rendimentos à tributação.

(...)

**Responsabilidade tributária na hipótese de não-retenção do imposto**

12. Como o dever do contribuinte de oferecer os rendimentos à tributação surge tão-somente na declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, ao se atribuir à fonte pagadora a responsabilidade tributária por imposto não retido, é importante que se fixe o momento em que foi verificada a falta de retenção do imposto: se antes ou após os prazos fixados, referidos acima.

13. Assim, se o fisco constatar, antes do prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, antes da data prevista para o encerramento do

período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, que a fonte pagadora não procedeu à retenção do imposto de renda na fonte, o imposto deve ser dela exigido, pois não terá surgido ainda para o contribuinte o dever de oferecer tais rendimentos à tributação. Nesse sentido, dispõe o art. 722 do RIR/1999, verbis:

Art. 722. A fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 103).

13.1. Nesse caso, a fonte pagadora deve arcar com o ônus do imposto, reajustando a base de cálculo, conforme determina o art. 725 do RIR/1999, a seguir transcrito.

" Art. 725. Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto, ressalvadas as hipóteses a que se referem os arts. 677 e 703, parágrafo único (Lei nº 4.154, de 1962, art. 5º. e Lei nº 8.981, de 1995, art. 63, § 2º)."

**14. Por outro lado, se somente após a data prevista para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, após a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, for constatado que não houve retenção do imposto, o destinatário da exigência passa a ser o contribuinte. Com efeito, se a lei exige que o contribuinte submeta os rendimentos à tributação, apure o imposto efetivo, considerando todos os rendimentos, a partir das datas referidas não se pode mais exigir da fonte pagadora o imposto.** (grifos nossos).

(...)

#### **Da multa de ofício de 75%**

O contribuinte alega que a multa de ofício no percentual de 75% sobre o imposto devido é descabida e confiscatória devendo ser reduzida ao patamar máximo de 2%.

A exigência da multa de ofício sobre o imposto apurado no lançamento, nos casos de lançamento de ofício, encontra-se prevista no artigo 44, I da Lei nº 9.430 de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

A autoridade lançadora, por exercer atividade vinculada, não tem o poder de dispensar, deixar de aplicar ou alterar o percentual a exigência da multa de ofício, nos casos de lançamento de ofício.

#### **Do pedido de ciência do patrono e sustentação oral**

Quanto à demanda acerca da ciência do patrono do contribuinte, os incisos I, II e III do artigo 23 do Decreto nº 70.235 de 1972 disciplinam integralmente a matéria, configurando as modalidades de intimação, atribuindo ao fisco a discricionariedade de escolher qualquer uma delas. Nesse sentido, o § 3º estipula que os meios de intimação previstos nos incisos do caput do artigo 23 não estão sujeitos a ordem de preferência. De tais regras, conclui-se pela inexistência de intimação postal na figura do procurador do sujeito passivo. Assim, a intimação via postal, no endereço de seu advogado, não acarretaria qualquer efeito jurídico de intimação, pois estaria em desconformidade com o artigo 23, inciso II e §§ 3º e 4º, do Decreto nº

70.235 de 1972. Ademais a matéria já se encontra sumulada no âmbito do CARF, sendo portanto de observância obrigatória por parte deste colegiado, nos seguintes termos:

**Súmula CARF n.º 110**

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (**Vinculante**, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

O pedido de intimação prévia da data da sessão de julgamento ao patrono do recorrente para a realização de sustentação oral não encontra amparo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), que regulamenta o julgamento em segunda instância e na instância especial do contencioso administrativo fiscal federal, na forma do artigo 37 do Decreto n.º 70.235 de 1972, na redação dada pela Lei n.º 11.941 de 2009.

Atualmente a Portaria n.º 10.786 de 28 de abril de 2020 regulamenta a realização de reunião de julgamento não presencial, por videoconferência ou tecnologia similar, prevista no artigo 53, §§ 1º e 2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF<sup>4</sup>, dispondo em seus artigos 4º, 5º e 6º acerca dos procedimentos para a sustentação oral.

---

<sup>4</sup> PORTARIA Nº 10.786, DE 28 DE ABRIL DE 2020. Regulamenta a realização de reunião de julgamento não presencial, por videoconferência ou tecnologia similar, prevista no art. 53, §§ 1º e 2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF.

A PRESIDENTE DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS, no uso da atribuição que lhe confere o art. 3º, § 2º, do Anexo I, e tendo em vista o disposto no art. 53, §§1º e 2º, do Anexo II, ambos do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015, resolve:

Art. 1º A reunião de julgamento não presencial prevista no §2º do art. 53 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF será realizada, no âmbito das Turmas Ordinárias e da CSRF, por vídeoconferência ou tecnologia similar, e seguirá o mesmo rito da reunião presencial estabelecido no art. 56 do Anexo II do RICARF, inclusive facultando-se sustentação oral às partes ou patrono que a requererem.

Art. 2º Enquadram-se na modalidade de julgamento não presencial os recursos em processos cujo valor original seja inferior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), assim considerado o valor constante do sistema eProcesso na data da indicação para a pauta, bem como os recursos, independentemente do valor do processo, cuja(s) matéria(s) seja(m) exclusivamente objeto de:

I - súmula ou resolução do CARF; ou

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça proferida na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 16 de março de 2015 - Código de Processo Civil.

Parágrafo único. O processo indicado para sessão não presencial que não atenda aos requisitos estabelecidos neste artigo será retirado de pauta pelo presidente da turma, para ser incluído em sessão presencial.

Art. 3º A reunião de julgamento será gravada e disponibilizada no sítio eletrônico do CARF em até 5 (cinco) dias úteis de sua realização, fazendo-se constar da respectiva ata da reunião de julgamento o endereço (URL) de acesso à gravação.

Art. 4º O pedido de sustentação oral deverá ser encaminhado por meio de formulário eletrônico, disponibilizado na Carta de Serviços no sítio do CARF na internet, em até 2 (dois) dias úteis antes do início da reunião de julgamento.

§ 1º Somente serão processados pedidos de sustentação oral em relação a processo constante de pauta de julgamento publicada no Diário Oficial da União e divulgada no sítio do CARF na internet.

§ 2º Serão aceitos apenas os pedidos apresentados no formulário eletrônico padrão, preenchido com todas as informações solicitadas.

Art. 5º A sustentação oral será realizada por meio de gravação de vídeo/áudio hospedado na plataforma de compartilhamento de vídeos na Internet, indicada na Carta de Serviços, no sítio do CARF.

Parágrafo único. O tempo de duração do vídeo/áudio da gravação será limitado a 15 (quinze) minutos, nos termos do art. 58, inciso II, do Anexo II do R I C A R F.

Art. 6º Caso o vídeo/áudio de gravação da sustentação oral não esteja disponível no endereço (URL) indicado no formulário eletrônico ou apresente qualquer impedimento técnico à sua reprodução, o processo será retirado de pauta, registrando-se em ata essa motivação.

Desse modo, a parte ou seu patrono deve acompanhar a publicação da Pauta de Julgamento no Diário Oficial da União (DOU), com antecedência de 10 dias e no *site* da internet do CARF, na forma do artigo 55, parágrafo único do Anexo II do RICARF, podendo, então, encaminhar o pedido de sustentação oral, por meio de formulário eletrônico disponibilizado na Carta de Serviços no sítio do CARF na internet, em até 2 (dois) dias úteis antes do início da reunião de julgamento, nos termos do artigo 4º da Portaria nº 10.786 de 28 de abril de 2020.

Portanto, não há como ser atendido o pedido da Recorrente neste ponto.

### **Conclusão**

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, voto em negar provimento ao recurso voluntário.

Débora Fófano dos Santos

---

Parágrafo único. O processo retirado de pauta será automaticamente incluído na pauta de julgamento da reunião subsequente, oportunidade em que a sustentação oral será considerada como não solicitada, ressalvada a possibilidade de apresentação de novo pedido no prazo de que trata o art. 4º.

Art. 7º No mesmo prazo estabelecido no caput do art. 4º, fica facultada às partes a solicitação de retirada do recurso de pauta, situação em que o respectivo processo será automaticamente incluído em reunião presencial.

§ 1º O pedido de retirada de pauta deverá ser formalizado por meio de formulário eletrônico próprio, disponível na Carta de Serviços no sítio do C A R F.

§ 2º O processo retirado de pauta será incluído oportunamente em pauta de julgamento de reunião presencial, publicada nos termos do §1º do art. 55 do Anexo II do RICARF.

Art. 8º Fica assegurado o direito ao envio de memorial por meio de formulário eletrônico próprio, disponível na Carta de Serviços no sítio do CARF, em até 5 (cinco) dias contados da data da publicação da pauta. Art. 9º. Esta Portaria entra em vigor no dia 4 de maio de 2020.