



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo n° 10245.000170/2005-98
Recurso n° 158.568 Voluntário
Matéria IRPF - Exs.: 2001, 2003, 2004
Acórdão n° 102-49.367
Sessão de 05 de novembro de 2008
Recorrente PAULO SÉRGIO FERREIRA MOTA
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2001, 2003, 2004

Ementa: ILEGITIMIDADE PASSIVA - INOCORRÊNCIA - 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 (Súmula 1ºCC nº 12).

NATUREZA INDENIZATÓRIA - Não logrando o contribuinte comprovar a natureza indenizatória/reparatória dos rendimentos recebidos a título de ajuda de custo paga com habitualidade a membros do Poder Legislativo Estadual, estes constituem acréscimo patrimonial incluído no âmbito de incidência do imposto de renda.

AJUDA DE CUSTO - ISENÇÃO - Se não for comprovado que a ajuda de custo se destina a atender despesas com transporte, frete e locomoção do contribuinte e de sua família, no caso de mudança permanente de um para outro município, não se aplica a isenção prevista na legislação tributária (Lei nº. 7.713, de 1988, art. 6º, XX).

MULTA DE OFÍCIO - CONFISCO. A vedação constitucional quanto à instituição de exação de caráter confiscatório dos tributos, se refere aos tributos e não às multas e dirige-se ao legislador, e não ao aplicador da lei.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOUTRINA. EFEITOS

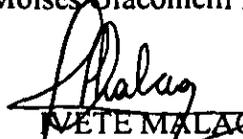
As decisões judiciais e administrativas invocadas, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Assim, seus efeitos não podem ser estendidos genericamente a outros casos, somente se aplicam à questão em análise e vinculam as partes envolvidas naqueles

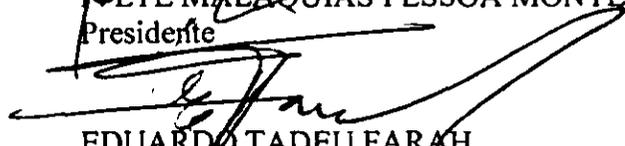
litígios, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade de lei, que não é o caso dos julgados transcritos. A doutrina reproduzida não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, sobretudo em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Silvana Mancini Karam, Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Moisés Giacomelli Nunes da Silva, que davam provimento ao recurso.


NETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Presidente


EDUARDO TADEU FARAH
Relator

FORMALIZADO EM: 2.2 DEZ 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos, Núbia Matos Moura, Alexandre Naoki Nishioka, Eduardo Tadeu Farah .

Relatório

Paulo Sérgio Ferreira Mota recorre a este conselho contra a decisão de primeira instância, proferida pela 2ª TURMA/DRJ-BEL, pleiteando sua reforma, nos termos do recurso voluntário de fls. 152 a 175.

Trata-se de exigência de IRPF, para formalização e cobrança do valor total de R\$ 122.038,44, relativo ao imposto, já acrescido da multa de ofício e juros de mora.

O motivo da autuação decorreu de classificação indevida de rendimentos na DIRPF, uma vez que não foi oferecida à tributação os rendimentos creditados pela Assembléia Legislativa do Estado de Roraima a título de “ajuda de custo”.

Inconformado, apresentou impugnação fls. 83 a 104, alegando em síntese:

(a) Que a autuação é improcedente, pois, jamais foi questionado pela SRF quando da entrega da declaração e não caiu em “malha”; (b) Ilegitimidade passiva do recorrente, pois a responsabilidade de retenção na fonte é da Assembléia Legislativa do Estado de Roraima; (c) Não houve acréscimo patrimonial, conforme documentos anexados ao Auto de Infração, sendo que as despesas foram demonstradas ao órgão pagador, deixando de existir base de cálculo para cobrança do IR; (d) O Auto de Infração não considerou na base de cálculo a exclusão das despesas realizadas e ainda daquelas decorrentes da inflação e desvalorização da moeda, contrariando os princípios constitucionais da pessoalidade e da progressividade; (e) A “ajuda de custo” recebida foi consubstanciada no Decreto Legislativo de nº 006/1995, e possui caráter indenizatório; (f) A Assembléia Legislativa do Estado de Roraima possui toda documentação hábil e idônea fornecida pelo impugnante que comprovou seus efetivos deslocamentos indenizáveis a título de diárias dos deputados estaduais, sendo de sua responsabilidade a apresentação; (g) O Auto de Infração não considerou o IRRF; (h) Não cabe multa punitiva, devido à denúncia espontânea; (i) Alega que a multa é confiscatória; (j) Ilegitimidade da utilização da taxa SELIC.

A DRJ proferiu Acórdão nº 7728, mantendo o lançamento em parte, do qual se extrai resumidamente:

Da Procedência da Autuação

A autuação combatida está plenamente amparada no Código Tributário Nacional, em seu art. 142. A atividade fiscalizatória é plenamente vinculada, o que não o exime de vir a ser autuado se restar identificada uma falta, independentemente de ter caído ou não em “malha” O Auto de Infração é um questionamento de sua Declaração de Ajuste Anual, em que é concedido o pleno direito de defesa no momento de sua impugnação.

Da Responsabilidade

Mesmo que a fonte pagadora seja a responsável pelo tributo, o impugnante não abandona a condição de contribuinte, podendo ser cobrado pela fiscalização sem o benefício de ordem, pois este não está previsto no Código Tributário Nacional.

Das Alegações Sem Prova

A DRJ informa que o contribuinte não juntou ao processo os documentos comprobatórios como prova de que não ocorreu acréscimo patrimonial, afirmando apenas que os mesmos foram anexados ao Auto de Infração. Assim, não restou outro entendimento à autoridade fiscal como considerar os valores recebidos como rendimento.

Cabe ao contribuinte provar que tais despesas ocorreram, conforme Decreto nº 3.000 de 1999, em seu art 39, I e XIII. Sobre o Decreto nº 006/1995, editado pela Assembléia Legislativa do Estado de Roraima, não há o que se questionar, mas este não exige o contribuinte de apresentar à fiscalização os comprovantes de que utilizou o valor recebido com “ajuda de custo”, na forma da lei.

A responsabilidade pela apresentação dos documentos da Declaração de rendimentos é do contribuinte, não cabendo a alegação de que a Assembléia Legislativa do Estado de Roraima possui toda documentação hábil e idônea, comprovando os efetivos deslocamentos.

Dos Valores a Considerar

O contribuinte alega que o Auto de Infração não considerou na base de cálculo a exclusão das despesas realizadas e ainda daquelas decorrentes da inflação e desvalorização da moeda. Contudo, não existem no processo comprovantes de despesas a excluir e o impugnante não apresenta qualquer cálculo de inflação e desvalorização da moeda.

Denúncia Espontânea

O recorrente alega ainda que não cabe multa punitiva, devido à denúncia espontânea, conforme art 138 do CTN. Todavia, não trouxe qualquer prova de que ocorreu o pagamento do tributo e dos juros de mora cobrado no Auto de Infração, ou mesmo qualquer explicação sobre como entende que seus procedimentos poderiam ser enquadrados como denúncia espontânea.

Da Multa

O contribuinte discorda da cobrança da multa de ofício no percentual de 75%, alega que a multa é confiscatória, tal penalidade está regularmente instituída por lei, respeitando o princípio da reserva legal de que trata o art. 97, V do CTN. O tributo não deve ser confundido com penalidade, mormente por não ter esta o caráter de prestações permanentes. A Constituição Federal em seu art 150, IV veda a utilização de “tributo” com efeito de confisco.

Da Taxa Selic

A autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre a inconstitucionalidade ou a ilegitimidade de lei, matéria reservada ao Poder Judiciário.

Está pacificada na jurisprudência administrativa a legalidade da cobrança dos juros de mora, nos débitos para com a União, calculados pela aplicação da taxa Selic.

Cálculo



Quanto ao Imposto de Renda Retido na Fonte, identificado nas fls. 44/45, será realizado o devido abatimento. A DRJ apresenta às folhas 132/133 o cálculo realizado no Auto de Infração e o apurado após seu julgamento.

O Recorrente apresenta Recurso Voluntário, sustentando os mesmos argumentos postos em sua Impugnação, sobretudo:

(a) A responsabilidade pelo recolhimento e retenção na fonte do imposto de renda seria da responsabilidade da Assembléia Legislativa do Estado de Roraima; (b) Violação ao princípio da legalidade; (c) A “ajuda de custo” recebida foi consubstanciada no Decreto Legislativo de nº 006/1995, a referida verba teria caráter indenizatório; (d) Que não houve acréscimo patrimonial de qualquer origem, portanto não há base de cálculo para cobrança de IR; (e) O Auto de Infração não considerou na base de cálculo a exclusão das despesas realizadas, e não atendeu aos princípios constitucionais da pessoalidade e da progressividade; (f) Alega que realizou a denúncia espontânea, pois voluntariamente confessou os valores constantes de sua DIRPF dos anos fiscalizados, antes de qualquer procedimento fiscalizatório; (g) Alega impossibilidade de se tributar o IR sobre omissão de rendimentos comprovada por depósitos bancários; (h) Ilegalidade da multa aplicada, violando o princípio do não-confisco.

É o relatório.

Voto

Conselheiro EDUARDO TADEU FARAH, Relator

Conheço do recurso, vez que é tempestivo e com o atendimento dos pressupostos legais e regimentais de admissibilidade e passo a análise do pleito do contribuinte:

PRELIMINAR

DA ILEGITIMIDADE PASSIVA

Em preliminar, o recorrente alega que o sujeito passivo da obrigação tributária é a Assembléia Legislativa do Estado de Roraima, sendo esta responsável direta pelo recolhimento do imposto de renda. De pronto, deve ser rejeitada a referida preliminar, como se verá adiante.

O contribuinte do imposto de renda é o adquirente da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, conforme prescreve o art. 45 do Código Tributário Nacional. A ausência de retenção do imposto de renda pela fonte pagadora não exclui a sua natureza tributável, nem exonera o beneficiário do rendimento da obrigação de incluí-lo, para ser tributado, na Declaração de Ajuste Anual. Esse entendimento é pacífico, conforme súmula nº 12 do Primeiro Conselho de Contribuintes:

Súmula 1ª CC 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.

MÉRITO

VERBAS INDENIZATÓRIAS

A autoridade lançadora entendeu que os proventos percebidos não se enquadram na modalidade indenizatória como apregoa o recorrente, razão pela qual ofereceu as referidas verbas à tributação. De pronto, verifico que a fiscalização agiu com acerto. Cumpre ressaltar que não é a denominação que se dá aos rendimentos pagos que vai determinar sua natureza tributável (ou não), mas os efeitos que esses recebimentos têm sobre o patrimônio do autuado. No caso de verbas destinadas à reposição de gastos, de fato, não se configura o elemento de renda, pois não se verifica o acréscimo patrimonial. Todavia, é indispensável que o pagamento desses valores esteja vinculado à efetiva comprovação dos gastos a cuja reposição se destina. E, neste caso, o contribuinte não comprova a efetividade dos mesmos.

Assim, os rendimentos recebidos, ainda que denominado de “ajuda de custo” pela fonte pagadora, estão incluídos no campo incidência, na forma do art. 3º, § 4º da Lei nº 7.713/1988 e não estão contemplados nas hipóteses de isenção consignadas no art. 6º da Lei nº 7.713/1988.

 6

Nesse sentido, tem decidido reiteradamente este Conselho de Contribuintes, cujas ementas reproduzo a seguir:

"IRPF - AJUDA DE CUSTO - Somente tem natureza indenizatória, isenta do imposto sobre a renda pessoa física, a ajuda de custo destinada a atender despesas com transporte, frete e locomoção do beneficiado e de seus familiares, em caso de remoção de um município para outro, nos termos do artigo 6º, inciso XX, da Lei nº 7.713/88. Os valores recebidos a título de ajuda de custo que deixem de preencher as condições legais estabelecidas devem integrar a base de cálculo do imposto de renda na declaração de ajuste anual." (AC. 106-14201)

"IRPF - NATUREZA INDENIZATÓRIA - Não logrando o contribuinte comprovar a natureza indenizatória/reparatória dos rendimentos recebidos a título de ajuda de custo paga com habitualidade a membros do Poder Legislativo Estadual, constituem eles acréscimo patrimonial incluído no âmbito de incidência do imposto de renda. Sem a efetiva comprovação do caráter indenizatório das verbas recebidas, portanto, é de se considerar como tributáveis os rendimentos recebidoS." (Ac. 104-21668)

Nessa conformidade, há de se manter o entendimento exarado pela autoridade lançadora.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA

O recorrente alega que se enquadra no art. 138 do Código Tributário Nacional, no momento em que voluntariamente confessou os valores constantes de sua Declaração de Imposto de Renda dos anos fiscalizados, sendo indevida a multa moratória.

Pelo visto, o recorrente equivoca-se quanto ao conceito de denúncia espontânea. A Lei nº 9.250, de 1996, art. 7º, prescreve:

"Art. 7º A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal."

Pela leitura do artigo 7º acima transcrito, verifica-se que o contribuinte apenas cumpriu com seu dever, por força de determinação legal. No caso em apreço, o contribuinte não comprova o pagamento do tributo devido e dos juros de mora, o que caracterizaria a denúncia espontânea.

Assim, somente se considera espontânea a denúncia, ao abrigo do disposto no art. 138 do CTN, quando o contribuinte confessa e, em seqüência, recolhe o débito tributário objeto da denúncia. A entrega da DIRPF e possível recolhimento de imposto apurado pelo contribuinte, já de conhecimento do fisco, não se constitui em denúncia espontânea.

Conclui-se, então, que a denúncia espontânea constitui-se em instrumento de exclusão da responsabilidade em função do cometimento de alguma espécie de ilícito tributário administrativo, devendo o denunciante noticiar a Administração Fazendária sobre a infração ocorrida, comprovando, se for o caso, o pagamento do débito tributário ou o depósito da



importância arbitrada, desde que não haja nenhum procedimento administrativo ou medida fiscalizatória já iniciada e relacionada ao ilícito confessado.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS PROVENIENTES DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS

O recorrente alega, em sua peça recursal, a impossibilidade de se tributar omissão de rendimentos relativa a depósitos bancários (fl. 174). Contudo, em relação a este argumento, não há de se tecer nenhum comentário, visto que não se encontra presente nos autos a referida matéria.

DA MULTA DE OFÍCIO - CONFISCO

O contribuinte contesta a aplicação da multa de ofício de 75%, por considerá-la um exagero, alegando que esta não pode ser utilizada como forma de confisco. Reclama, ainda, violação ao princípio da razoabilidade e equidade.

Em relação às arguições de inconstitucionalidade, relativamente ao que a multa aplicada representa, a Autoridade Administrativa não dispõe de competência legal para examinar a constitucionalidade/legalidade de Leis inseridas no ordenamento jurídico nacional (competência privativa do Poder Judiciário – artigo 102 da Constituição Federal).

Cumpra assinalar que a vedação constitucional se aplica somente à utilização de tributo com efeito confiscatório (e não multa), sendo dirigida ao legislador e não ao aplicador da lei. Farta é a jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes:

"MULTA DE OFÍCIO - INCONSTITUCIONALIDADE -CARÁTER CONFISCATÓRIO - Não pode órgão integrante do Poder Executivo deixar de aplicar penalidade prevista em lei em vigor, cuja inconstitucionalidade não foi reconhecida pelo STF. A vedação constitucional quanto à instituição de exação de caráter confiscatório refere-se a tributo, e não a multa, e se dirige ao legislador, e não ao aplicador da lei." (Acórdão 101-92692, sessão de 08/06/1999 do 1º CC, 1ª Câmara)

Ressalte-se que o órgão administrativo não constitui foro apropriado para discussões dessa natureza. Esse entendimento é pacífico no Primeiro Conselho de Contribuinte, conforme Súmula nº 2:

"O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

DOCTRINAS E DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS CITADAS

O contribuinte acrescenta ao recurso voluntário diversas doutrinas e decisões judiciais e administrativas, como argumentos de combate ao lançamento. Contudo, a doutrina transcrita não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, sobretudo em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

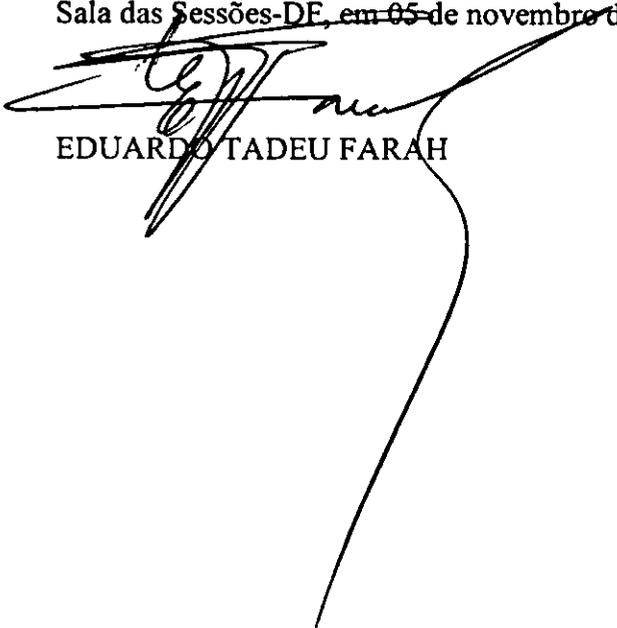
As decisões judiciais e administrativas invocadas, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Assim, seus efeitos não podem ser estendidos genericamente a outros casos, somente se aplicam à questão em análise

 8

vinculando, apenas, as partes envolvidas naqueles litígios, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade de lei, que não é o caso dos julgados transcritos.

Ante o exposto, voto por NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DE, em 05 de novembro de 2008.



EDUARDO TADEU FARAH