



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

Processo nº 10283.720593/2007-33
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2102-002.988 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de maio de 2014
Matéria Omissão de Rendimentos
Recorrente FERNANDA CANTANHEDE VEIGA MENDONÇA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA. A decadência do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, no prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador - na forma do artigo 150, § 4º, do CTN, aplicável ao caso em tela devido ao recolhimento antecipado e à inexistência de dolo, fraude ou simulação, conforme decidido pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 973.733 SC, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C do CPC - não atinge o lançamento em exame.

IRPF. CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS. LEGITIMIDADE ATIVA DA UNIÃO. A União tem legitimidade ativa para cobrar o imposto suplementar devido à classificação incorreta do rendimento na Declaração de Ajuste Anual.

IRPF. NATUREZA SALARIAL DO RENDIMENTO CLASSIFICADO COMO ISENTO E NÃO-TRIBUTÁVEL. Incide o IRPF sobre os valores auferidos a título de Parcela Remuneratória de Equivalência — PRE, em virtude de sua natureza salarial.

IRPF. MULTA DE OFÍCIO. ERRO ESCUSÁVEL. O erro escusável da recorrente justifica a exclusão da multa de ofício (Súmula CARF 73).

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso, para excluir do lançamento a multa de ofício, em virtude da aplicação da Súmula CARF nº 73.

(assinado digitalmente)

José Raimundo Tosta Santos – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Alice Grecchi, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, José Raimundo Tosta Santos, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Maurício Carvalho.

Relatório

O recurso voluntário em exame pretende a reforma do Acórdão nº 01-15.984, proferido pela 5ª Turma da DRJ Belém (fl. 74), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação.

A infração indicada no lançamento e os argumentos de defesa suscitados na impugnação foram sintetizados pelo Órgão julgador a quo nos seguintes termos:

Trata o processo de Auto de Infração, fls. 46/55, lavrado em face da Interessada, já qualificada nos autos, em procedimento verificação de cumprimento de obrigações tributárias relativas ao IRPF, exercício 2004, ano-calendário 2003, no qual foi apurada a seguinte infração:

- Rendimentos classificados indevidamente na DIRPF.

Resultando na apuração de Imposto de Renda Pessoa Física no valor de R\$ 17.683,83 - multa de proporcional (passível de redução) de R\$ 13.262,87 e juros de mora (calculados até 31/10/2007) no valor de R\$ 9.105,40.

O motivo da autuação está relacionado especificamente à Parcela Remuneratória de Equivalência — PRE, tratada como rendimento não sujeito a incidência de IRPF pelo TCE-AM, no entanto, a Procuradoria Geral da Fazenda nacional, entende que tal rendimento tem caráter tributável conforme PARECER/CAT Nº 1679/2005, fls.10/27, justificando que a Resolução 245, de 12 de dezembro de 2002, do Supremo Tribunal Federal, não alcança a referida parcela paga pelo ente estadual a seus membros.

Na impugnação, fls. 61/71, a interessada, alega, em síntese, que:

- O Plenário do TCE reconheceu que os seus Conselheiros e Procuradores de Contas direito têm o direito de perceber a Parcela Remuneratória de Equivalência (PRE). A PRE corresponde à versão estadual da Parcela Autônoma de Equivalência (PAE), auferida pela magistratura federal, Ministério Público da União e TCE, a qual fora instituída por decisão administrativa adotada pelo STF, com base na regra do parágrafo único, do art.1º, da Lei Nº 8.448/92. Em relação à PAE, o STF concluiu que se tratava de rendimento não-tributável. A PRE tem o mesmo escopo e a mesma natureza jurídica da PAE. Não se pode admitir um tratamento diferente nos dois casos, violando os princípios da isonomia e razoabilidade.

- Nulidade do Auto de Infração. O Imposto de Renda, se fosse devido, pertenceria ao Estado do Amazonas, porquanto tratar-se-ia de rendimento auferido como contraprestação de trabalho e sujeito à tributação na fonte. O Crédito Tributário apurado no Auto de Infração não pertence à União, que não tem competência para fiscalizá-lo. É clara a incompetência da SRF. Somente a Fazenda Pública Estadual teria a atribuição legal de lançar o IR incidente sobre a PRE.

- Cita algumas decisões do judiciário e doutrina.

- Requer a procedência da impugnação e a conseqüente anulação do auto de infração e alternativamente, caso não seja anulado o auto de infração a exoneração do pagamento da multa.

Ao apreciar o litígio, o Órgão julgador de primeiro grau manteve integralmente o lançamento, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 2003

COMPETÊNCIA DA UNIÃO. IRPF. IRRF. TRANSFERÊNCIA DE RECEITAS.

O fato de a Constituição Federal estabelecer a repartição de receitas dos entes políticos maiores para os menores não significa dizer que os primeiros perderam sua competência tributária. Assim como os Estados não perdem sua competência tributária ao repartir a arrecadação do IPVA (art. 158, III, CF) ou do ICMS (art. 158, IV, CF), também a União não perde sua competência tributária ao repartir a arrecadação do IRPF (art. 157, I, e 158, I, da CF).

NÃO-INCIDÊNCIA. INCIDÊNCIA. ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA.

Se no exercício de sua competência constitucional a União desenvolve todo um arcabouço infraconstitucional de normas de incidência do IRPF não há que falar de não-incidência de rendimentos recebidos em decorrência da prestação de serviço assalariado ao Estado do Amazonas. Pode até se cogitar de isenção, desde que haja lei expressa concedendo. O que o ordenamento rejeita é a tentativa de dar elasticidade à norma isentiva utilizando para isso de métodos integrativos, pois segundo o art. 111 do CTN se interpreta literalmente a legislação tributária que disponha sobre isenção, em obséquio ao princípio da indisponibilidade do interesse público.

DECISÕES JUDICIAIS. INTER PARTES. ERGA OMNES.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial, salvo na hipótese de decisões objetivas do Supremo Tribunal Federal (STF), com efeito erga omnes (súmula vinculante ou julgados em sede de ADI e ADC).

CLASSIFICAÇÃO DE RENDIMENTOS. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

A falta de entrega do comprovante de rendimentos pela fonte pagadora ou a entrega de comprovante com erro não é motivo para que o contribuinte deixe de cumprir a sua obrigação para com o Fisco, uma vez que compete ao beneficiário dos rendimentos, elaborar a declaração anual classificando corretamente os rendimentos recebidos, independentemente de

informação da fonte pagadora, sendo sua a responsabilidade pelas informações ali declaradas.

RESPONSABILIDADE OBJETIVA. APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.

Sobre os créditos tributários apurados em procedimento conduzido pela autoridade fiscal, incidem as multas de ofício previstas na legislação tributária, cuja aplicação independe da intenção do agente ou do responsável.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em seu apelo ao CARF, às fls. 84/94, a recorrente reitera as mesmas questões suscitadas perante o juízo *a quo*.

Nos termos da Resolução nº 2101-000.052, o julgamento do recurso voluntário apresentado pela contribuinte foi sobrestado em razão do disposto no art. 62-A, *caput* e parágrafo 1º, do Anexo II, do RICARF. Ocorre que o referido parágrafo 1º foi revogado pela Portaria MF nº 545, de 18 de novembro de 2013.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Raimundo Tosta Santos, Relator.

O recurso atende os requisitos de admissibilidade.

O auto de infração foi lavrado em virtude de ter sido verificada classificação indevida de rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual, tendo estes sido apontados como rendimentos isentos e não-tributáveis, em dissonância com a manifestação da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, às fls. 07/24. Mencionados rendimentos foram recebidos do Estado do Amazonas a título de “Parcela Remuneratória de Equivalência”.

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento, suscitado pela recorrente ao argumento de que não haveria legitimidade da União para cobrança do referido imposto, tendo em vista o disposto no artigo 157, I, da Constituição Federal.

Não obstante a destinação da arrecadação, obtida por meio de tributos, ser matéria afeta ao Direito Financeiro, esta não tem o condão de alterar o disposto na legislação tributária, a qual conferiu à União a competência tributária e a legitimidade ativa para instituir e cobrar o imposto em questão, principalmente no presente caso, em que a retenção do imposto de renda não foi realizada pela fonte pagadora.

De fato, a distribuição do produto da arrecadação, mais precisamente a repartição de receitas, não interfere na competência e na capacidade tributária dos entes federados. Neste sentido, também dispõem os artigos 7º e 8º do Código Tributário Nacional:

Art. 7º A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria

tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3º do artigo 18 da Constituição.

§ 1º A atribuição compreende as garantias e os privilégios processuais que competem à pessoa jurídica de direito público que a conferir.

§ 2º A atribuição pode ser revogada, a qualquer tempo, por ato unilateral da pessoa jurídica de direito público que a tenha conferido.

§ 3º Não constitui delegação de competência o cometimento, a pessoas de direito privado, do encargo ou da função de arrecadar tributos.

Art. 8º O não-exercício da competência tributária não a defere a pessoa jurídica de direito público diversa daquela a que a Constituição a tenha atribuído.

Sem muito esforço interpretativo, nota-se que a competência tributária, em sentido estrito, é indelegável, o que pode ser delegado é a capacidade tributária ativa, ou seja, as funções administrativas de arrecadar ou fiscalizar tributos. Ademais, não se pode imaginar uma delegação de capacidade tributária ativa sem lei expressa que a delimite. A Emenda Constitucional nº 42, de 19/12/2003, que deu nova redação ao artigo 153, § 4º, inciso III, da Constituição Federal, possibilitou a delegação de competência do ITR. Referido inciso foi regulamentado pela Lei 11.250, de 27 de dezembro de 2005:

Art.1º A União, por intermédio da Secretaria da Receita Federal, para fins do disposto no inciso III do § 4o do art. 153 da Constituição Federal, poderá celebrar convênios com o Distrito Federal e os Municípios que assim optarem, visando a delegar as atribuições de fiscalização, inclusive a de lançamento dos créditos tributários, e de cobrança do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, de que trata o inciso VI do art. 153 da Constituição Federal, sem prejuízo da competência supletiva da Secretaria da Receita Federal.

§ 1º Para fins do disposto no caput deste artigo, deverá ser observada a legislação federal de regência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural.

§ 2º A opção de que trata o caput deste artigo não poderá implicar redução do imposto ou qualquer outra forma de renúncia fiscal.

Art. 2º A Secretaria da Receita Federal baixará ato estabelecendo os requisitos e as condições necessárias à celebração dos convênios de que trata o art. 1º desta Lei. (destacamos)

Assim como a delegação, também a revogação da competência para arrecadar e fiscalizar é marcada pelo signo da legalidade. Cita-se, por exemplo, a Lei 11.098, de 13 de janeiro de 2005, que devolveu a União (Ministério da Previdência) a capacidade tributária ativa para a cobrança das contribuições anteriormente delegadas ao INSS, conforme ementa da lei:

Atribui ao Ministério da Previdência Social competências relativas à arrecadação, fiscalização, lançamento e normalização de receitas previdenciárias, autoriza a criação da Secretaria da Receita Previdenciária no âmbito do referido Ministério; altera as Leis nos 8.212, de 24 de julho de 1991, 10.480, de 2 de julho de 2002, 10.683, de 28 de maio de 2003; e dá outras providências.

Passados pouco mais de dois anos a Secretaria da Receita Previdenciária foi unificada com a Secretaria da Receita Federal surgindo a atual Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme Lei 11.457, de 16 de março de 2007:

Art. 1º A Secretaria da Receita Federal passa a denominar-se Secretaria da Receita Federal do Brasil, órgão da administração direta subordinado ao Ministro de Estado da Fazenda.

Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição. (Vide Decreto nº 6.103, de 2007).

§ 1º O produto da arrecadação das contribuições especificadas no caput deste artigo e acréscimos legais incidentes serão destinados, em caráter exclusivo, ao pagamento de benefícios do Regime Geral de Previdência Social e creditados diretamente ao Fundo do Regime Geral de Previdência Social, de que trata o art. 68 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.

§ 2º Nos termos do art. 58 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 a Secretaria da Receita Federal do Brasil prestará contas anualmente ao Conselho Nacional de Previdência Social dos resultados da arrecadação das contribuições sociais destinadas ao financiamento do Regime Geral de Previdência Social e das compensações a elas referentes.

§ 3º As obrigações previstas na Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, relativas às contribuições sociais de que trata o caput deste artigo serão cumpridas perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil.

§ 4º Fica extinta a Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social.

Na linha argumentativa aqui exposta, colhe-se oportuna lição de Aliomar Baleeiro sobre o tema:

A participação ou distribuição não influi na competência da Pessoa de Direito Público Interno, à qual é atribuído o imposto. Ela é livre na fixação das alíquotas, assim como em isentar ou não isentar. Se isenta ou não tributa, essa atitude política não gera qualquer direito para as outras Pessoas de Direito Público que se beneficiariam pela participação ou distribuição. Elas não se podem substituir ao governo competente para a decretação...

(Direito Tributário Brasileiro, 11ª ed., Rio de Janeiro: Forense, págs. 75/76.)

Muita confusão, como a defendida pela recorrente, decorre da sistemática de tributação do IRPF, que ocorre em dois tempos. Num primeiro momento há a retenção do imposto pela fonte pagadora. Num segundo momento, por ocasião do encerramento do ano-calendário, a pessoa física deve elaborar sua Declaração de Rendimentos incluindo rendimentos auferidos das diversas empresas para quem prestou serviço, com ou sem vínculo empregatício, alugueres etc. Nesta oportunidade também realiza as deduções autorizadas por lei federal (de competência da União), apurando o saldo do imposto a pagar ou a restituir. A atribuição constitucional do imposto retido na fonte pelos estados e municípios, sobre os pagamentos que realizarem, em nada altera a competência da União, ente federativo para quem os servidores municipais e estaduais recolhem o imposto suplementar apurado e também de quem se requer a restituição do imposto a maior pago durante o ano-calendário. O lançamento em exame não cuida do imposto não retido pela fonte pagadora, mas do crédito tributário devido em razão da elaboração pela contribuinte de Declaração de Ajuste Anual do exercício de 2004, que é de sua exclusiva responsabilidade.

Neste sentido dispõe a 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.*

A defesa argumenta, ainda, que o Estado do Amazonas impetrou o Mandado de Segurança objetivando não ser compelido a retificar a DIRF, e que tal *mandamus* tem caráter prejudicial, porquanto, se vier a ser concedido, não poderá a União/SRF — abstraída a sua notória incompetência, ex vi do art. 157, I, da Carta Constitucional — exigir o tributo, razão pela qual requer a aplicação, por analogia, da regra do art. 265, IV, do CPC: o processo administrativo fiscal deve permanecer suspenso, até que se encerre o writ. Sem razão a recorrente. Correto o entendimento manifestado na decisão *a quo* no sentido de que tal medida não seria cabível, porque a recorrente não era parte no mandado de segurança. Ademais, não consta dos autos, sequer, a fotocópia da petição inicial, a permitir a análise minuciosa da questão suscitada. Mais: ainda que o Estado do Amazonas obtenha êxito em seu MS, tal decisão não interfere no lançamento em exame, a teor da Súmula CARF nº 12 acima transcrita.

Quanto ao mérito, entende a contribuinte que os valores tributados neste lançamento têm natureza indenizatória, razão pela qual não haveria que se falar em sua inclusão na base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física. Fundamenta-se, para tanto, no entendimento manifestado pelo Tribunal de Contas do Estado do Amazonas às fls. 33/45, nos termos da Resolução do STF nº 245, que em sessão administrativa realizada em 11/12/2002, decidiu que a PAE tem natureza indenizatória, inane à incidência do imposto de renda. A PRE, por sua identidade jurídica com a PAE, tem a mesma natureza.

A decisão de primeiro grau analisou minuciosamente tal questão, com fundamentos assaz pertinentes, razão pela qual os adoto e peço vênica para transcrição dos seguintes excertos:

A impugnante menciona a incapacidade do auto de infração e da PGFN de enxergar a não-incidência do IR sobre a PAE. Talvez essa incapacidade decorra da própria alegação do interessado ao afirmar que "a PRE corresponde à versão estadual da Parcela Autônoma de Equivalência (PAE)", ora se o produto de toda discussão em torno da PAE foi a isenção de tais

verbas, enquadrando-a no art. 6º da Lei 7.713/88, e se a PRE deveria corresponder a PAE, por que então a versão estadual se enquadraria na não-incidência, como estranhamente insiste a impugnante?

Logo, não há violação do princípio da isonomia e da razoabilidade como pretende a interessada, pois se as conclusões foram diversas - uma verba isenta (PAE) e outra não-incidente (PRE) — é porque as premissas são diferentes, ou seja, a realidade normativa e fática da Magistratura Federal e do Ministério Público Federal é diferente da realidade fática da impugnante, que atua no Tribunal de Contas do Estado do Amazonas. Sem entrar no mérito da competência do TCE - Amazonas para decidir sobre a natureza jurídica de verbas recebidas por seus integrantes no que diz respeito à incidência do IRPF, principalmente quanto aos seus efeitos tributários.

Para uma melhor visualização do enquadramento desse rendimento, a PRE, iniciaremos a análise citando Zelmo Denari em seu Curso de Direito Tributário, da Editora Atlas:

"Tudo o que ocorre fora da área de incidência não pertence ao universo jurídico tributário. Há toda uma gama de fatos e acontecimentos que gravitam fora do campo de incidência tributária. Quando ocorrentes, por serem estranhos à ordem tributária, revelam-se juridicamente estéreis, incapazes de gerar obrigação. Em consequência, não há incidência do tributo na ocorrência de tais fatos". (fl. 167, 2008)

A não-incidência, segundo Ricardo Alexandre, pode decorrer basicamente de três formas:

a) o ente tributante, podendo fazê-lo, deixa de definir determinada situação como hipótese de incidência tributária.

b) o ente tributante não dispõe de competência para definir determinada situação como hipótese de incidência do tributo, uma vez que a atribuição constitucional de competência não abrange tal fato.

c) a própria constituição delimita a competência do ente federativo, impedindo-o de definir determinadas situações como hipóteses de incidência de tributos. Trata-se do instituto da imunidade.

(Direito Tributário Esquematizado, 2a edição, Editora Método, 2008).

No caso concreto, de antemão, pode se descartar a hipótese "c e b", a "c" por se tratar de imunidade e a "h" por ser tema vencido no tópico anterior desse voto. Resta analisar a primeira hipótese, "a", que seria aplicável ao caso concreto se a hipótese de incidência do imposto de renda não fosse tão amplo a ponto de abarcar o rendimento controvertido. Transcreve-se a seguir o art. 153, III, da Constituição, o art. 43 do Código Tributário Nacional — CTN, o art. 3º da Lei 7.713/98 e o art. 2º do Decreto 3000/99, RIR, verbis:

Constituição

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

I- omissis;

- omissis;

III - renda e proventos de qualquer natureza;

Código Tributário Nacional

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. (Incluído pela Lep nº 104, de 10.1.2001)

Lei 7.713/98

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)

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

§ 2º Omissis.

§ 3º Omissis.

§ 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.

Decreto 3000/99

Art. 2º As pessoas físicas domiciliadas ou residentes no Brasil, titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital, são contribuintes do imposto de renda, sem distinção da nacionalidade, sexo, idade, estado civil ou profissão (Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, art. 1º, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 43, e Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, art. 4º).

A área de incidência do IRPF é muito ampla, não se pode imaginar que um rendimento recebido por um servidor público estadual esteja fora dessa incidência, ou seja, "não pertence ao universo jurídico tributário", a não ser que esteja protegido por uma imunidade, que não é o caso. A própria competência tributária estabelecida pela constituição indica a amplitude de sua incidência. Compete à União instituir imposto de renda ou proventos de qualquer natureza - art. 153, III, CF — sem abrir mão da indicação que expressa a amplitude da incidência, o referido tributo recebeu o nome de Imposto Sobre a Renda e Proventos De Qualquer Natureza. Assim, conforme as normas anteriormente citadas, descarta-se, também, a hipótese "a" pois a União não deixou "de definir determinada situação como hipótese de incidência tributária", pelo contrário manteve o campo de incidência nos limites estabelecidos pela constituição federal.

Como o rendimento controvertido não se enquadra nas hipóteses de não incidência resta analisar a possibilidade de isenção da Parcela Remuneratória de Equivalência. Aqui não há necessidade de se ater muito, pois apesar da Parcela Autônoma de Equivalência auferida pela Magistratura e pelo Ministério Público da União ter sido considerada isenta, o impugnante, mesmo partindo da argumentação sobre a similaridade entre elas, preferiu enveredar pela tese da não-incidência. Mas, para que o entendimento se complete é necessário consignar a impropriedade da utilização da analogia no campo da isenção, aventura essa reprovável pela melhor doutrina deste país, mesmo porque analogia é técnica integrativa, aplicada na ausência de lei, enquanto a isenção no Direito Tributário é sempre decorrente de lei e sua aplicação deve ser precedida de uma interpretação literal para verificação da subsunção do caso concreto à norma isentiva, conforme art. 111 e 176 do Código Tributário Nacional.

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.

A isenção concedida aos Magistrados Federais e ao Ministério Público Federal obedeceu à lei específica e a interpretação do STF. No entanto a suposta isenção, no caso do TCE - Amazonas, não tem suporte em leis específicas federais. Não sendo admitido o uso da analogia para tornar elásticas a lei federal e a Resolução do STF a ponto de abarcar os rendimentos recebidos pela interessada formar-se-ia, assim, uma corrente isentiva sem fundamentação legal.

Tampouco é apropriado, para o caso sob exame, falar em isenção de IRPF em face de lei estadual, seria um retorno ao passado, já que o ordenamento jurídico inaugurado pela Constituição de 1988 não albergou - salvo raras e pálidas exceções em relação às exportações — a então denominada isenção heterônoma, por meio da qual ente estatal outorga benesses fiscais em esfera tributária de competência de outro.

Conclui-se, dessa forma, que o rendimento controvertido recebido pela impugnante não é isento, pois não se enquadra nas condições gerais estabelecidas pela legislação tributária para concessão de isenção e também não se subsume as hipóteses de isenção elencadas no art. 6º da Lei 7.713/88.

A consequência lógica e jurídica da comparação da situação fática do contribuinte à luz do sistema tributário nacional (desprezadas as hipóteses de imunidade e de alíquota zero) é que os rendimentos recebidos pelo impugnante, denominados de Parcela Remuneratória de Equivalência, são tributados, na medida em que não se enquadram nas hipóteses legais de isenção e tampouco de não-incidência.

Assim, por sua incompatibilidade com o ordenamento jurídico pátrio não há como acatar a decisão do plenário do TCE que declarou a não-incidência de IR sobre a PRE, decisão essa enfrentada pelo lançamento tributário sob exame — § 2º da Lei 9784/99, descabida, assim, a alegação de eventual decadência da questionável decisão.

(...)

Como vimos anteriormente, é inapropriado o uso da analogia para dar elasticidade às conclusões da Resolução nº 245/2002 do STF, pois a mesma tratou de verbas referentes à Parcela

Autônoma de Equivalência (PAE), não há como esta instância administrativa de julgamento simplesmente equiparar a PAE à Parcela Remuneratória de Equivalência (PRE), como pretende a contribuinte, pois a categoria funcional da qual faz parte a impugnante encontra-se em situação distinta e não é parte beneficiada pela referida resolução.

Comungando do entendimento acima esposado, entendo que os rendimentos em discussão integram a remuneração percebida pela contribuinte, constituindo parte integrante de seus vencimentos. Está-se diante, pois, de acréscimo patrimonial tributável pelo Imposto de Renda, nos termos do art. 43 do Código Tributário Nacional. A inércia dos poderes legislativo e judiciário em reajustar a remuneração dos magistrados não dá o suporte alegado pela defesa para a não-incidência do imposto de renda.

A Resolução 245 do STF dispôs acerca da forma de cálculo do abono salarial variável e provisório de que trata o art. 2º e parágrafos da Lei n.º 10.474/2002, considerando-o como de natureza indenizatória. Neste sentido, o inciso I do art. 1º trouxe a forma de cálculo deste abono: “I apuração, mês a mês, de janeiro/98 a maio/2002, da diferença entre os vencimentos resultantes da Lei nº 10.474, de 2002 (Resolução STF nº 245, de 2002), acrescidos das vantagens pessoais, e a remuneração mensal efetivamente percebida pelo Magistrado, a qualquer título, o que inclui, exemplificativamente, as verbas referentes a diferenças de URV, PAE, 10,87% e recálculo da representação (194%)”.

A própria redação da Resolução excluiu do valor integrante do abono as verbas referentes à diferença de URV, PAE etc, de onde se interpreta que esta não tem natureza indenizatória, mas de recomposição salarial. Tal tema inclusive já foi enfrentado pelo Superior Tribunal de Justiça, tendo este reconhecido as diferenças entre o abono salarial tratado pela norma e a diferença da URV, conforme se verifica de voto da Ministra Eliana Calmon:

“Na jurisprudência desta Casa, colho os seguintes precedentes, que sempre distinguiram as hipóteses de percepção das diferenças remuneratórias da URV do abono identificado na Resolução 245/STF: (...)” (STJ, Recurso Especial n.º 1.187.109/MA, Segunda Turma, Ministra Relatora Eliana Calmon, julgado em 17/08/2010)

E tal também foi o entendimento do Ministro Dias Toffoli, do Supremo Tribunal Federal, em decisão monocrática proferida nos autos do Recurso Extraordinário nº 471.115, do qual se colaciona o seguinte excerto:

“Os valores assim recebidos pelo recorrido decorrem de compensação pela falta de oportuna correção no valor nominal do salário, quando da implantação da URV e, assim, constituem parte integrante de seus vencimentos.

As parcelas representativas do montante que deixou de ser pago, no momento oportuno, são dotadas dessa mesma natureza jurídica e, assim, incide imposto de renda quando de seu recebimento.

No que concerne à Resolução n.º 245/02, deste Supremo Tribunal Federal, utilizada na fundamentação do acórdão recorrido, tem-se que suas normas a tanto não se aplicam, para o fim pretendido pelo recorrido (...)” (STF, Recurso

Extraordinário n.º 471.115, Ministro Relator Dias Toffoli, julgado em 03/02/2010)

Conclui-se, portanto, pelo caráter salarial dos valores recebidos pela Recorrente, razão pela qual deverão compor a base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, nos termos do art. 43 do Código Tributário Nacional.

A defesa também discute a decadência do lançamento. Contudo, no presente caso, o prazo de cinco anos para a Fazenda Nacional constituir o crédito não foi sequer arranhado, mesmo que se considere a norma do artigo 150, § 4º, do CTN, aplicável ao caso em tela devido ao recolhimento antecipado e à inexistência de dolo, fraude ou simulação, conforme decidido pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 973.733 SC (2007/01769940), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), cuja reprodução nos julgamentos deste Colegiado é obrigatória, nos termos do artigo 62-A, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009. Confira-se:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em

que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex-lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

O lançamento em apreço foi cientificado à contribuinte em 05/12/2007 (fl. 55), relativo à infração do IRPF do ano-calendário de 2003, exercício de 2004. Considerando-se o prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do CTN, em que o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário expira em cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador (o IRPF tem fato gerador complexivo em 31/12/2003), sendo certo que o lançamento poderia se efetuado até 31/12/2008. Não há que se falar, portanto, em decadência. Diga-se ainda que a decadência tributária tem regramento próprio no CTN, sendo inaplicável subsidiariamente o artigo 54 da Lei nº 9.784, de 1999, tendo em vista a reserva constitucional da matéria à lei complementar. De fato, o lançamento em exame é a manifestação do Órgão tributário da União contrário ao entendimento da fonte pagadora acerca da matéria, conforme bem assinalado na decisão de primeiro grau. Ademais, a União não se manifestou em consulta pela tributação da verba denominada PRE.

Por fim, em relação à multa de ofício, entendo que esta deve ser excluída do lançamento. Isso com base na boa fé da recorrente, caracterizada pelo fato de ter agido simplesmente de acordo com o entendimento emanado do Tribunal de Contas do Estado do Amazonas (fls. 33/45), sintetizado nas informações indicadas no Comprovante de Rendimentos Pagos e de Imposto de Renda Retido na Fonte às fls. 29. Justificando referido entendimento, a Câmara Superior de Recursos Fiscais tem entendido que o erro escusável do contribuinte, em situações como a dos autos, autoriza a exclusão da multa de ofício.

Da jurisprudência sedimentada neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais resultou a edição da Súmula CARF nº 73. Confira-se:

Súmula CARF nº 73: Erro no preenchimento da declaração de ajuste do imposto de renda, causado por informações erradas, prestadas pela fonte pagadora, não autoriza o lançamento de multa de ofício.

Em face ao exposto, rejeito as preliminares suscitadas e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso, para excluir do lançamento a multa de ofício lançada, em virtude da aplicação da Súmula CARF 73.

(assinado digitalmente)

José Raimundo Tosta Santos



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento autenticado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001. Corresponde à fé pública do servidor, referente à igualdade entre as imagens digitalizadas e os respectivos documentos ORIGINAIS.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTOS em 21/07/2014 08:44:00.

Documento autenticado digitalmente por JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTOS em 21/07/2014.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 03/05/2021.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP03.0521.10215.WUWQ

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

4F362D7AEE2CA101364FF5EEF3D20C7CE440BD4E