ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10580.720487/2009-67
CÓPIA

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

Processo nº	10580.720487/2009-67
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2101-002.388 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	18 de fevereiro de 2014
Matéria	IRPF
Recorrente	MARIA DAS GRAÇAS GUERRA DE SANTANA HAMILTON
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005, 2006, 2007

IRPF. AUTO DE INFRAÇÃO RETIFICADO QUANTO ÀS ALÍQUOTAS E BASE DE CÁLCULO, APÓS O PRAZO DE CINCO ANOS. DECADÊNCIA RECONHECIDA.

Deve-se reconhecer a decadência quando o auto de infração foi retificado quanto às alíquotas e base de cálculo após o prazo de cinco anos a que se refere o artigo 150, §4º., do CTN.

Decadência reconhecida quanto ao ano-calendário de 2004.

IRPF. VALORES INDENIZATÓRIOS DE URV, CLASSIFICADOS COMO ISENTOS E NÃO TRIBUTÁVEIS PELO CONTRIBUINTE A PARTIR DE INFORMAÇÕES PRESTADAS PELA FONTE PAGADORA. LEGITIMIDADE ATIVA DA UNIÃO.

A União tem legitimidade ativa para cobrar o imposto de renda da pessoa física nas hipóteses em que o Estado não tenha efetuado a retenção na fonte.

IRPF. VALORES NÃO RETIDOS A TÍTULO DE IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SUJEITO AO AJUSTE ANUAL. RENDIMENTOS NÃO SUBMETIDOS À TRIBUTAÇÃO. LEGITIMIDADE PASSIVA DO CONTRIBUINTE.

Nos termos do Parecer Normativo SRF n.º 01, de 24 de setembro de 2002, verificada a falta de retenção pela fonte pagadora antes da data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, passa-se a exigir do contribuinte o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, nos casos em que este não tenha submetido os rendimentos à tributação.

IRPF. VALORES INDENIZATÓRIOS DE URV, CLASSIFICADOS A PARTIR DE INFORMAÇÕES PRESTADAS PELA FONTE PAGADORA. INCIDÊNCIA.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 25/02/2014 por ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 25/02/2014 por ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 27/02/2014 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS
Impresso em 01/03/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Incide o IRPF sobre os valores indenizatórios de URV, em virtude de sua natureza indenizatória.

Precedentes do STF e do STJ.

IRPF. MULTA DE OFÍCIO. ERRO ESCUSÁVEL.

O erro escusável do Recorrente justifica a exclusão da multa de ofício (Súmula CARF 73).

Recurso provido em parte.

CÓPIA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por maioria de votos, em reconhecer a decadência do lançamento relativo ao ano-calendário de 2004 e afastar as demais preliminares, vencido o Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, que votou por afastar também a decadência no período. No mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para afastar a aplicação de multa de ofício, por aplicação da Súmula CARF n° 73.

(assinado digitalmente)

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Alexandre Naoki Nishioka (Relator), Celia Maria de Souza Murphy, Francisco Marconi de Oliveira, Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa e Eivanice Canário da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 140/177) interposto em 26 de julho de 2011 contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (BA) (fls. 131/137), do qual a Recorrente teve ciência em 15 de julho de 2011 (fl. 178), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o auto de infração de fls. 03/07, lavrado em 09 de fevereiro de 2009, em decorrência de classificação indevida de rendimentos na declaração de imposto de renda pessoa física, verificada nos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006.

O acórdão teve a seguinte ementa:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 25/02/2014 por ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 25/02/2014 por ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 27/02/2014 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS
Impresso em 01/03/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

DIFERENÇAS DE REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA IRPF.

As diferenças de remuneração recebidas pelos Magistrados do Estado da Bahia, em decorrência da Lei Estadual da Bahia nº 8.730, de 08 de setembro de 2003, estão sujeitas à incidência do imposto de renda.

MULTA DE OFÍCIO. INTENÇÃO.

A aplicação da multa de ofício no percentual de 75% sobre o tributo não recolhido independe da intenção do contribuinte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido" (fl. 131).

Não se conformando, a Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 140/177, pedindo a reforma do acórdão recorrido, para cancelar o auto de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Trata-se de auto de infração lavrado em face da contribuinte Maria das Graças Guerra de Santana Hamilton, 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. Mencionados rendimentos foram recebidos do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia a título de "Valores Indenizatórios de URV", em atendimento ao disposto pela Lei Estadual do Estado da Bahia n.º 8.730/2003.

Em se tratando de recurso que versa a respeito de rendimentos recebidos acumuladamente pela contribuinte, houve resolução deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF no sentido de determinar o sobrestamento de seu julgamento, até o trânsito em julgado de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, a ser proferida nos autos do RE n.º 614.406, nos termos do disposto pelos art. 62-A, §§ 1º e 2º, do RICARF.

Cumpre salientar, todavia, que, em 18 de novembro de 2013, foi editada a Portaria MF n.º 545, que alterou o Regimento Interno do CARF, revogando os parágrafos primeiro e segundo do supracitado art. 62-A, razão pela qual retornam os autos para julgamento.

Preliminarmente, necessário se faz analisar a questão da decadência em relação ao ano-calendário 2004, pois o auto de infração foi retificado em 2010, para adequar-se aos termos da Portaria PGFN/CRJ/N. 287/2009.

Entendo que a decadência deve ser reconhecida em parte, pois entre a data do fato gerador relativo ao ano-calendário de 2004 e a ciência da retificação do auto de infração houve o decurso do prazo de cinco anos a que se refere o artigo 150, §4º., do CTN.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 25/02/2014 por ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 25/02/2014 por ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 27/02/2014 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS
Impresso em 01/03/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Isto porque, no caso, é inaplicável o disposto no artigo 173, II, do CTN, pois o auto de infração foi retificado quanto às alíquotas e base de cálculo, o que caracteriza correção de vício material, e não formal.

De fato, em se tratando de aspecto crucial à aplicação da regra-matriz de incidência tributária, resta configurada nulidade decorrente de vício material.

Para melhor elucidar a questão, válido transcrever o disposto no artigo 142 do CTN, que trata do lançamento, *in verbis*:

> "Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível."

Os requisitos do lançamento definidos no artigo 142 acima transcrito representam elementos essenciais para a formação e existência do lançamento, sendo que sua ausência gera insubsistência da autuação, não sua anulação por vício formal.

Como cediço, o ato de lançamento visa à constituição do crédito tributário, haja vista ser condição para a Fazenda exercer seu direito ao tributo. Desse modo, segundo Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martínez López, *"se a invalidade do lançamento decorre de problemas nos pressupostos de constituição do ato, ou seja, na aplicação da regra-matriz de incidência (direito material), diz-se que o vício é material. Se a anulação decorre de vício de forma ou de formalização do ato, o vício é formal e se aplica o artigo 13, inciso II, para reinício da contagem do prazo decadencial"* (NEDER, Marcos Vinicius; LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. *Processo administrativo fiscal federal comentado*. São Paulo: Dialética, 2002, p. 418).

Cumpre trazer à baila, ainda, interessante solução apontada por Eurico de Santi, para quem é possível ligar anulação aos vícios de forma, e nulidade aos vícios de matéria no lançamento. Assim, *"a anulação decorre do descumprimento dos dispositivos que determinam o ato-fato de lançamento"* (arts. 141, 142, 145, 146 e 149 do CTN), ao passo que *"a nulidade decorre de vícios na aplicação da regra-matriz de incidência tributária, introjetados na estrutura do ato-norma administrativo, seja no antecedente (motivação), seja no consequente (crédito), tais como falta de motivação, defeito na composição ou determinação do sujeito ativo, do sujeito passivo, da base de cálculo ou da alíquota aplicáveis (...)"*, *ex vi* dos arts. 142, 143 e 144 do CTN (SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Decadência e prescrição no direito tributário*. 2ª ed. São Paulo: Max Limonad, 2001, pp. 127-129).

Na presente hipótese, verifica-se, claramente, a ocorrência de vício material. Não há, destarte, que se falar na aplicação do art. 173, II, do CTN, ou seja, do prazo decadencial contado da data em que se tornar definitiva a decisão que anular o lançamento por vício formal. Aplicável, de outra sorte, o prazo de decadência não qualificado, previsto no art. 150, §4º (cinco anos do fato gerador).

Com relação ao argumento de que não haveria legitimidade da União para cobrança do referido imposto, tendo em vista a redação do art. 157, I, da Constituição Federal, verifica-se que este dispositivo trata da repartição da receita tributária. 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,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 25/02/2014 por ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 25/02/2014 por ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 27/02/2014 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS
Impresso em 01/03/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

principalmente no presente caso, em que a retenção do imposto de renda não foi realizada pela fonte pagadora.

Sustenta a Recorrente, ainda, que a responsabilidade pelo recolhimento do tributo devido seria da fonte pagadora, ou seja, o Estado da Bahia. Contudo, o Parecer Normativo SRF n.º 01, de 24 de setembro de 2002, dispôs que, verificada a falta de retenção pela fonte pagadora antes da data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, passa-se a exigir da contribuinte o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, no caso em que este não tenha submetido os rendimentos à tributação. Verificando-se que os rendimentos auferidos pela contribuinte constaram da Declaração de Ajuste Anual, conclui-se por sua responsabilidade quanto ao Imposto de Renda não recolhido.

Quanto ao mérito, aduz a contribuinte, inicialmente, que os valores recebidos teriam 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, na redação do art. 5º da Lei Estadual da Bahia n.º 8.730/2003, segundo o qual "*São de natureza indenizatória as parcelas de que trata o art. 4º desta Lei*".

Não obstante o mencionado dispositivo consignar o caráter indenizatório dos rendimentos, imprescindível que se realize a análise de sua natureza jurídica, de forma a se determinar seu caráter indenizatório ou salarial. Conforme dispõe o art. 4º da referida Lei, tais valores são relativos a "*diferenças decorrentes do erro na conversão de Cruzeiro Real para Unidade Real de Valor – URV*". Da leitura do artigo, denota-se que o pagamento de tais valores deveu-se à necessidade de manutenção do valor real do salário, de forma a corrigir erros anteriores no cálculo da conversão da moeda nacional.

A lei estadual acima citada não buscou, por meio do pagamento das diferenças, a recomposição de um prejuízo, ou dano material, sofrido pela contribuinte, mas a compensação em razão da ausência de oportuna correção no valor nominal do salário, verificada quando da alteração da moeda. Portanto, tais valores 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, entendimento que fora inclusive salientado pelo acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (BA).

Buscando reforçar o argumento, requer a contribuinte a aplicação da Resolução n.º 245 do STF, assim como de consulta administrativa realizada pela Presidente do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, os quais disporiam acerca da remuneração dos magistrados. No entanto, mencionadas normas não se aplicam ao fim pretendido pela Recorrente.

Inicialmente, cumpre salientar que a dita resolução 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 235, 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%)*".

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 25/02/2014 por ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 25/02/2014 por ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 27/02/2014 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS
Impresso em 01/03/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A própria redação da Resolução excluiu do valor integrante do abono as verbas referentes à diferença de URV, de onde se interpreta que esta não tem natureza indenizatória, mas de recomposição salarial. Tal tema inclusive já foi enfrentado Egrégio Superior Tribunal de Justiça, tendo este reconhecido as diferenças entre a 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 n.º 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 mº 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 acumuladamente 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.

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 expressas informações existentes na Lei Estadual da Bahia n.º 8.730/2003. 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 (Súmula CARF 73).

Assim, ao recurso deve ser dado provimento em parte, apenas para reconhecer a decadência em relação ao ano-calendário de 2004 e afastar a aplicação da multa de ofício, em virtude da aplicação da Súmula CARF 73, rejeitando-se as demais preliminares.

É como voto.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 25/02/2014 por ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 25/02/2014 por ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 27/02/2014 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS
Impresso em 01/03/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 25/02/2014 por ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 25/02/2014 por ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 27/02/2014 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS
Impresso em 01/03/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA