



MINISTÉRIO DA FAZENDA
 Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.722743/2013-37
ACÓRDÃO	2101-003.192 – 2 ^a SEÇÃO/1 ^a CÂMARA/1 ^a TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ROGERIO LIMA MACHADO DOS SANTOS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010, 2011

CONHECIMENTO. ALEGAÇÃO DE CONFISCO DA MULTA DE OFÍCIO. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF N° 02.

A argumentação sobre o caráter confiscatório da multa de ofício imposta em razão da infração verificada e lançamento do Imposto de Renda não escapa de uma necessária aferição de constitucionalidade da legislação tributária, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula nº 2.

INCONSTITUCIONALIDADE DA EXIGÊNCIA DE DEPÓSITO OU ARROLAMENTO PRÉVIO DE DINHEIRO OU BENS PARA ADMISSIBILIDADE DE RECURSO ADMINISTRATIVO. SÚMULA VINCULANTE N° 21 DO STF.

O Recurso Administrativo apresentado tempestivamente deve ser processado normalmente, mesmo sem o Depósito Prévio preconizado no § 1º do art. 126 da Lei 8.213/91, uma vez que o dispositivo foi revogado pela Lei 11.727/2008, após reiteradas decisões do STF no sentido de que era inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévio para admissibilidade de remédio recursal na seara administrativa. O entendimento da Egrégia Corte restou pacificado pela Súmula Vinculante nº 21, de observância obrigatória pelos órgãos da Administração Pública (art. 103-A da CF)

APLICAÇÃO DO ART. 114 § 12, INCISO I, DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA DO CITADO VÍCIO. SÚMULA CARF Nº 162.

Tendo sido o Auto de Infração lavrado segundo os requisitos estipulados no art. 10 do Decreto 70.235/72 e não incorrendo em nenhuma das causas de nulidade dispostas no art. 59 do mesmo diploma legal, encontra-se válido e eficaz.

Se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA. HONORÁRIOS DE SUCUMBÊNCIA. PROCURADOR DO MUNICÍPIO.

Incide IRRF sobre honorários de sucumbência rateados entre procuradores municipais. A retenção, o fornecimento do comprovante de rendimentos e a entrega da Dirf devem ser efetuados pela entidade encarregada de promover o rateio, seja ela, p.ex., uma associação dos procuradores ou, na sua inexistência, o próprio Município titular da conta em que transitam os valores. O montante retido pelo Município deve ser repassado à União.

Os valores de IRRF incidentes sobre as verbas sucumbenciais devem ser repassados à União Federal, uma vez que tais verbas possuem natureza extraorçamentária e não constituem despesa do ente, sendo, portanto, impassíveis de enquadramento ao disposto no art. 158, inciso I, da Constituição Federal.

MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF N. 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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando e conhecer o argumento relacionado ao caráter confiscatório da multa imposta, e na parte conhecida, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para cancelar a multa de ofício.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ana Carolina da Silva Barbosa, Cleber Ferreira Nunes Leite, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Mario Hermes Soares Campos (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Heitor de Souza Lima Junior.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 168/225) interposto por ROGERIO LIMA MACHADO DOS SANTOS, em face do Acórdão nº. 10-54.198 (e-fls. 144/160), que julgou a Impugnação improcedente.

Em sua origem, o auto de infração (e-fls. 03/21) foi lavrado para lançamento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física do anos-calendário 2008 a 2011 no qual foi indicado o valor de R\$ 96.317,84, acrescido da multa de ofício e juros de mora, em decorrência da apuração de omissão de rendimentos recebidos da Procuradoria Geral do Município de Salvador.

Devidamente cientificado do Auto de Infração, o contribuinte apresentou a impugnação da exigência (e-fls. 86/137), alegando, em síntese: *(a) violação ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa durante o procedimento fiscal, haja vista que o contribuinte autuado jamais foi intimado pessoalmente acerca de qualquer ato de fiscalização; (b) natureza de receita pública da verba tributada; (c) titularidade da integralidade da receita tributária oriunda do imposto de renda por parte da pessoa jurídica direito público que efetuou o pagamento da verba, sem qualquer retenção; e, subsidiariamente, (d) dever de retenção da fonte pagadora; (e) insuficiência, como elemento de prova, das informações prestadas* (Acórdão, e-fl. 146).

Conforme antecipado, a DRJ julgou a Impugnação improcedente, mantendo o lançamento, e o Acórdão nº. 10-54.198 (e-fls. 144/160) restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010, 2011

INCONSTITUCIONALIDADE.

O exame da constitucionalidade ou legalidade das leis é tarefa estritamente reservada aos órgãos do Poder Judiciário.

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Inexiste cerceamento de defesa quando a descrição dos fatos e a capitulação legal do auto de infração, bem como os documentos anexados aos autos permitem ao contribuinte exercer seu pleno direito de defesa, estando este configurado na plena e detalhada impugnação apresentada.

IMPOSTO SOBRE A RENDA. ILEGITIMIDADE ATIVA DA UNIÃO.

A repartição do produto da arrecadação entre os entes federados não altera a competência tributária da União para instituir, arrecadar e fiscalizar o imposto sobre a renda.

ÔNUS DA PROVA. PRESUNÇÃO.

Não há presunção nem inversão do ônus da prova quando o lançamento está baseado em documentos constantes dos autos.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

É devido o lançamento de ofício para constituir o crédito tributário decorrente de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas e não informados na declaração de ajuste anual.

SUJEITO PASSIVO. CONTRIBUINTE. APURAÇÃO DEFINITIVA. BENEFICIÁRIO DO RENDIMENTO.

O sujeito passivo da relação jurídico-tributária é o contribuinte, obrigado a informar todos os rendimentos quando da apuração definitiva do imposto de renda na declaração de ajuste anual, independentemente de ter havido a retenção do imposto por antecipação, cuja responsabilidade é da fonte pagadora.

MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

No lançamento tributário efetuado pela autoridade administrativa, é aplicável a multa de ofício.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a constitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Impugnação improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

O contribuinte foi cientificado do resultado de julgamento pela via postal, conforme Aviso de Recebimento (e-fls. 166), em 16/07/2015. Em 29/07/2015, apresentou Recurso

Voluntário (e-fls. 168/225) reiterando os argumentos apresentados em sede de Impugnação (em tópicos):

- DA DESNECESSIDADE DO DEPÓSITO DE 30% (TRINTA POR CENTO) DO VALOR DO TRIBUTO PARA O RECEBIMENTO DO PRESENTE RECURSO (ADIN n.º 1.976-7);
- INVALIDADE DO LANÇAMENTO: VIOLAÇÃO AO DEVIDO PROCESSO LEGAL, À AMPLA DEFESA, AO CONTRADITÓRIO E AO PRINCÍPIO DA CIENTIFICAÇÃO DURANTE O PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO FISCAL.
- NATUREZA JURÍDICA DE RECEITA PÚBLICA DA VERBA TRIBUTÁRIA: HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS DEVIDOS AO PROCURADOR. IMPLICAÇÕES TRIBUTÁRIAS.
- ACERCA DA TITULARIDADE DA INTEGRALIDADE DA RECEITA TRIBUTÁRIA ORIUNDA DO IMPOSTO DE RENDA POR PARTE DA PESSOA JURÍDICA DIREITO PÚBLICO QUE EFETUOU O PAGAMENTO DA VERBA. PAGAMENTO SEM RETENÇÃO. IMPLICAÇÕES TRIBUTÁRIAS.
- SUBSIDIARIAMENTE: O DEVER DE RETENÇÃO DA FONTE PAGADORA.
- DA INSUFICIÊNCIA, COMO ELEMENTO DE PROVA, DAS INFORMAÇÕES PRESTADAS PELA PROCURADORIA GERAL DO MUNICÍPIO DE SALVADOR (PGMS), EM DERREDOR DA AUFERIÇÃO DA RENDA E DO QUANTUM DEVIDO: PRINCÍPIOS DA TIPICIDADE CERRADA E DA VERDADE MATERIAL.
- DA INEXISTÊNCIA DE ELEMENTO SUBJETIVO NA CONDUTA DE NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO. DA AUSÊNCIA DE DOLO OU CULPA NO SUPOSTO COMETIMENTO DA INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA. NECESSIDADE DE EXCLUSÃO DA MULTA DE INFRAÇÃO (ART. 112 DO CTN).
- O CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA DE 75% (SETENTA E CINCO POR CENTO) SOBRE O VALOR DO IMPOSTO (ART. 44, INCISO I, DA LEI FEDERAL N.º 9.430/96).

Os autos foram enviados para julgamento pelo CARF.

Em 17/09/2021, o recorrente apresentou Petição (e-fls. 230/250) *a fim de contribuir para a formação do convencimento acerca da matéria suscitada na impugnação recursal*, apresentando jurisprudência do STF e reiterando o pedido de provimento ao recurso voluntário.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Carolina da Silva Barbosa**, Relatora.

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende parcialmente aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72.

O Recurso Voluntário traz argumento de que a multa de ofício aplicada, no percentual de 75%, com base no artigo 44, inciso I da Lei nº. 9.430/96 seria excessivo, confiscatório e desarrazoado. A análise de tal argumento esbarra na limitação imposta pela Súmula CARF nº. 2:

Súmula CARF nº 2 - Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

Diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer o argumento relacionado ao confisco da multa de ofício imposta.

Cabe destacar que o Recurso Administrativo apresentado tempestivamente deve ser processado normalmente, mesmo sem o Depósito Prévio preconizado no § 1º do art. 126 da Lei 8.213/91, uma vez que o dispositivo foi revogado pela Lei 11.727/2008, após reiteradas decisões do STF no sentido de que era constitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévio para admissibilidade de remédio recursal na seara administrativa.

O entendimento da Egrégia Corte restou pacificado pela Súmula Vinculante nº 21, de observância obrigatória pelos órgãos da Administração Pública (art. 103-A da CF).

2. Preliminar de nulidade

O recorrente reitera argumento trazido em sede de Impugnação, no sentido de que o lançamento seria nulo pela falta de intimação pessoal do recorrente para se manifestar sobre os valores pagos pela Procuradoria Geral do Município de Salvador. Alega que tal vício teria maculado o procedimento preparatório ao lançamento, por ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, contraditório, ampla defesa e publicidade.

Não assiste razão ao recorrente.

Da leitura do Recurso Voluntário, verifica-se que a recorrente reitera *ipsis litteris* os argumentos apresentados na Impugnação e a decisão de piso apreciou os argumentos, manifestando-se no sentido de que não há fundamentos para a decretação da nulidade.

Dessa forma, com base no artigo 114¹, § 12, inciso I, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 2023), abaixo transcrito, confirmo e adoto integralmente a decisão da primeira instância julgadora administrativa, pelos seus próprios fundamentos.

¹ “Art. 114. (...) §12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante: I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e”

Preliminar -Nulidade

Com relação às diversas arguições de nulidade do lançamento levantadas pelo impugnante, cabe ressaltar que as hipóteses de nulidades previstas no Processo Administrativo Fiscal (PAF) são apenas para os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e para os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa:

“Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. (...)"

No presente processo, todos os atos e termos foram lavrados por Auditor Fiscal da Receita Federal – servidor competente para tal lavratura –, perfeitamente identificado pelo nome, matrícula e assinatura em todos esses atos, no decorrer da fiscalização.

Especificamente com relação ao Auto de Infração, há de se constatar que todos os requisitos previstos no artigo 10, do Decreto 70.235/1972, abaixo transcrito, também foram plenamente observados quando de sua lavratura:

“Art.10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I – a qualificação do autuado;

II – o local, a data e a hora da lavratura;

III – a descrição do fato;

IV – a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V – a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;

VI – a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”

Os fatos que deram suporte ao lançamento estão adequadamente descritos, tendo sido mencionados os procedimentos realizados durante o curso da ação fiscal, as irregularidades apuradas, a fundamentação legal a elas dada e a demonstração da reconstituição da base de cálculo do imposto.

Observa-se, também, que o auto de infração está acompanhado de todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito e que o lançamento atende a todos os requisitos legais.

No processo administrativo fiscal, o cerceamento do direito de defesa resulta de despachos e decisões. Assim, não pode ocorrer previamente à lavratura de atos ou termos, entre os quais se inclui o auto de infração. Após a lavratura do auto de infração e de sua ciência é aberto o prazo para o contribuinte impugnar a

exigência fiscal, sendo-lhe proporcionado devidamente o contraditório e a ampla defesa, pois, é só com a impugnação do auto de infração, que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela.

Esclareça-se que a primeira fase do procedimento, a fase oficiosa, que ocorre antes da ciência do lançamento, é de atuação exclusiva da autoridade tributária, que busca obter elementos que demonstrem a ocorrência do fato gerador. Na fase oficiosa, o procedimento tem caráter inquisitorial. Não há, ainda, exigência de crédito tributário formalizada, inexistindo, consequentemente, resistência a ser oposta pelo sujeito fiscalizado.

A etapa anterior à lavratura do auto de infração e ao processo administrativo fiscal constitui uma fase inquisitorial, que apesar de estar regrada em leis e regulamentos, faculta à Administração a mais completa liberdade no escopo de verificar a ocorrência do fato gerador. Nessa fase não há contraditório, porque o fisco está apenas coletando dados para se convencer ou não da ocorrência do fato imponível ensejador da tributação. Não há, ainda, exigência de crédito tributário formalizada, inexistindo, consequentemente, resistência a ser oposta pelo sujeito fiscalizado.

Assim, no processo administrativo, o litígio só vem a ser instaurado a partir da impugnação tempestiva da exigência (art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972), na chamada fase contenciosa, não se podendo cogitar de violação ao direito de defesa antes de materializada a própria exigência fiscal por intermédio de auto de infração ou notificação do lançamento.

Logo, antes da impugnação, não há litígio, não há contraditório e o procedimento é levado a efeito de ofício, pelo Fisco. O ato do lançamento é privativo da autoridade, e não uma atividade compartilhada com o sujeito passivo (CTN, art.142).

É na fase da impugnação que o autuado tem a oportunidade de apresentar os esclarecimentos que julgar necessários e os documentos que comprovem suas alegações a fim de ser proferida, apreciando-se todos os seus argumentos e provas e, à luz da legislação tributária, o acórdão de primeira instância administrativa.

Eventuais desobediências de formalidade, ainda valeria o disposto no artigo 60, do referido PAF, *verbis*:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Preliminar de nulidade rejeitada.

Destaco, por ser pertinente à matéria aqui tratada, trecho do voto do Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, relator do Acórdão n.º 9202-011.011, julgado na sessão de 24/08/2023, que esclarece sobre a natureza inquisitorial da fiscalização e a instauração do processo administrativo com a Impugnação, ressaltando o texto da Súmula CARF nº. 162. Vale a leitura:

Quanto às alegações de nulidade pelo fato de não ter tido ciência da Intimação expedida pela fiscalização, para efeito de apresentação de documentos, cabe os esclarecimentos que se seguem. Conforme o comando do art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972, a impugnação tempestiva da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo fiscal, sendo que não há cerceamento ao direito de defesa antes de iniciado o prazo para impugnar o auto de infração, haja vista que, no decurso da ação fiscal, não existe litígio ou contraditório. Os princípios do contraditório e da ampla defesa estão garantidos aos litigantes, no processo administrativo após a instauração do litígio, que ocorre a partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, não se cogitando de preterição do direito de defesa antes de materializada a própria exigência fiscal, por intermédio de auto de infração ou notificação do lançamento. A ação fiscal é uma fase pré-processual, ou seja, é uma fase de atuação exclusiva da autoridade tributária, na qual os agentes da Administração Tributária, imbuídos dos poderes de fiscalização que lhes são conferidos, verificam e investigam o cumprimento das obrigações tributárias e obtêm elementos que demonstrem a ocorrência do fato gerador. Assim, a primeira fase do procedimento, a fase oficiosa, é de atuação exclusiva da autoridade tributária, não havendo ainda exigência de crédito tributário formalizada, inexistindo, consequentemente, resistência a ser oposta, pois, antes da impugnação, não há litígio, não há contraditório e o procedimento é levado a efeito de ofício, pela autoridade fiscal. Logo, não há que se falar em preterição ao direito de defesa da contribuinte no transcurso da ação fiscal, posto que a pretensão da Administração Tributária ainda não se materializou.

Ademais, o ato do lançamento é privativo da autoridade, e não uma atividade compartilhada com o sujeito passivo, nesse diapasão os ditames da Súmula CARF nº 162: “O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.” Dessa forma a Notificação se efetuou com estrita observância do disposto na legislação vigente, tendo o sujeito passivo, ao apresentar sua impugnação, instaurado a fase litigiosa do procedimento, como previsto no art. 14 do Decreto nº 70.235/1972. Nenhum procedimento administrativo dificultou ou o impediu de apresentar impugnação/recursos e comprovar suas alegações, bem como não foi violado qualquer direito assegurado pela Carta Constitucional. (grifos acrescidos)

Assim como no presente caso, não há como se falar em cerceamento do direito de defesa pelo fato de o contribuinte não ter sido questionado sobre os valores recebidos pela Procuradoria na fase inquisitorial, pois nesta fase, a fiscalização já possuía todos os elementos

necessários para a lavratura do auto de infração. De qualquer forma, aberta a fase contenciosa com a apresentação da Impugnação, caberia ao recorrente apresentar sua defesa bem como todos os documentos necessários para embasá-la.

E, ainda, o cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo o contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo, hipótese que não se verifica *in casu*.

O contraditório é exercido durante o curso do processo administrativo, nas instâncias de julgamento, não tendo sido identificado qualquer hipótese de embaraço ao direito de defesa do recorrente. Ademais, como bem ressaltado pela decisão de piso, todos os requisitos formais do lançamento encontram-se devidamente respeitados, não tendo se verificado as causas de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº. 70.235/72.

Ante o exposto, rejeito a preliminar de nulidade.

3. Da omissão de rendimentos

Conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 2/23), o lançamento decorre de informações prestadas pela Procuradoria Geral do Município de Salvador, através do Ofício 159/2012 e documentos (e-fls. 24/32), por meio do qual, foi identificado que o recorrente, como procurador do Município de Salvador, teria recebido honorários judiciais sucumbenciais de 2008 a 2011. Verificando as declarações de Imposto de Renda elaboradas pelo recorrente no período apurou-se que tais valores não tinham sido por ele declarados.

O recorrente defendeu-se, alegando o seguinte: que a natureza dos valores seria de receita pública, da titularidade da integralidade da pessoa jurídica direito público que efetuou o pagamento da verba, sem qualquer retenção; e, subsidiariamente, que o dever de retenção do Imposto de Renda na fonte seria da fonte pagadora; e ainda a insuficiência das informações prestadas como elemento de prova.

Como se viu, a decisão de piso julgou a Impugnação improcedente, o que levou à apresentação de Recurso Voluntário repetindo os argumentos apresentados anteriormente.

Dessa forma, com base no artigo 114, § 12, inciso I, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 2023), confirmo e adoto integralmente a decisão da primeira instância julgadora administrativa, pelos seus próprios fundamentos.

Da ilegitimidade da União Federal

A alegação de que a União Federal é parte ilegítima para exigir o imposto de renda retido na fonte, sendo tal competência exclusiva do órgão municipal não pode prosperar.

Transcreve-se, por oportuno, o art. 153, III, da Constituição Federal (CF) de 1988:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)III - renda e proventos de qualquer natureza;
(...)

Depreende-se do dispositivo acima transscrito que a competência tributária para instituir e administrar o Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza é exclusiva da União Federal. Saliente-se, também, que a competência tributária é indelegável ou intransferível, de sorte que o fato de o produto da arrecadação do tributo (Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF) ser destinado a outra pessoa jurídica de direito público (Município), não significa que o titular da competência (a União) tenha transferido àquele tal competência.

De acordo com o art. 143, I, da Constituição Federal, cabe à lei complementar dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Ademais, conforme Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966, o Código Tributário Nacional, temos que:

SEÇÃO IV Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza

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 Lcp nº 104, de 10.1.2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

Depreende-se dos dispositivos acima que Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza é de competência da União Federal, e consequentemente a obrigação da cobrança do referido imposto é da própria União Federal.

A fonte pagadora, no caso a Procuradoria Geral do Município de Salvador é apenas a responsável pela retenção e recolhimento do imposto de renda.

Omissão de rendimentos recebidos da Procuradoria Geral do Município de Salvador

A infração de omissão de rendimentos foi fundamentada em informações e documentos fornecidos pela Procuradoria Geral do Município de Salvador.

O lançamento identificou com clareza a origem dos rendimentos omitidos, os quais eram recebidos sob a denominação de "honorários de fontes diversas".

Os documentos constantes dos autos são idôneos para comprovação dos valores de rendimentos tributáveis, havendo uma presunção de veracidade dos valores neles contidos.

Evidentemente que a presunção é relativa, podendo o contribuinte provar o contrário.

O interessado teve oportunidade de contestar os dados apurados pela fiscalização, fundamentando sua defesa com os elementos de prova suficientes e necessários a infirmar os dados utilizados na efetivação do lançamento. No entanto, o contribuinte discorda dos valores constantes do lançamento, sem, contudo apresentar documentos hábeis a refutar os valores apurados. Como nada foi provado, deve ser mantido o lançamento.

É preciso ressaltar que o art. 15 do Decreto nº 70.235/72 estabelece que a impugnação deverá ser instruída com os documentos em que se fundamentar, cabendo ao contribuinte produzir as provas necessárias para justificar suas alegações, especialmente quando pretende refutar valores obtidos pela fiscalização.

Responsabilidade da fonte pagadora

Pretende o contribuinte eximir-se do imposto de renda apurado no lançamento, alegando que a responsabilidade pelo tributo a ser recolhido é exclusivamente da fonte pagadora. A tese defensiva, contudo, não merece guarida.

A Lei (Lei 7713/88, art.7º) , quando impõe à fonte pagadora a obrigação de reter o imposto, não modifica quem é o contribuinte da obrigação tributária, que continua sendo a pessoa que adquiriu a disponibilidade jurídica ou econômica da renda ou dos proventos tributáveis.

O Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 3.000/99 estabelece a obrigatoriedade de submeter os rendimentos ao ajuste anual, independentemente a classificação dos rendimentos ou da retenção do imposto sofrida:

“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).

§2º O imposto será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 85 (Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 2º).

(...)Art. 85. Sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 2º, 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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 7º)”

Desse modo, ainda que o imposto de renda devido pelo contribuinte não tenha sido retido pela fonte pagadora no mês do recebimento da renda por erro de quem quer que seja, permanece incólume a obrigação do beneficiário da renda de declarar todos os seus rendimentos na declaração de ajuste anual, inclusive suplementando o pagamento do imposto de renda, se for o caso.

Destarte, mostra-se correta a exigência tributária . (grifos acrescidos)

Na petição apresentada em 16/09/2021 (e-fls. 230/250), o recorrente reitera o argumento de que a União seria parte ilegítima para cobrar Imposto de Renda no presente caso, com base no entendimento do STF, no julgamento do RE nº. 1.282.026 AgR, assim ementado:

EMENTA Agravo regimental no recurso extraordinário. Tributário. Imposto de renda retido na fonte. Rendimentos de servidores públicos estaduais. Artigo 157, I, da CF/88. Produto da arrecadação. Não retenção. Illegitimidade da União. Precedentes.

1. O Plenário do Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ACO nº 571/SP-AgR, firmou o entendimento de que o produto da arrecadação do imposto de renda retido na fonte sobre rendimentos pagos aos servidores estaduais pertence ao respectivo estado.

2. A União é parte ilegítima para exigir de servidor público estadual o imposto de renda que não foi retido na fonte.

3. Agravo regimental não provido.

4. Majoração da verba honorária em valor equivalente a 10% (dez por cento) do total daquela já fixada (art. 85, §§ 2º, 3º e 11, do CPC), observada a eventual concessão do benefício de gratuidade da justiça.

(RE 1282026 AgR, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Primeira Turma, julgado em 21-12-2020, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-037 DIVULG 26-02-2021 PUBLIC 01-03-2021)

Contudo, entendo que o julgado não se aplica ao caso em tela, uma vez que se trata, nestes autos, de pagamento de honorários sucumbenciais que foram rateados pelos procuradores do município. No caso julgado pelo STF, a magistrada teria recebido rendimentos, sem a retenção do Imposto de Renda.

Conforme esclarecido pelas Soluções de Consulta abaixo, os valores de IRRF incidentes sobre as verbas sucumbenciais rateadas entre procuradores de Município e Estados, não são devidos a estes entes, devem ser repassados à União Federal, uma vez que tais verbas possuem natureza extraorçamentária e não constituem despesa do ente, sendo impassíveis de enquadramento ao disposto no art. 158, inciso I, da Constituição Federal.

As Soluções de Consulta abaixo citadas trazem situação semelhante ao caso em tela:

SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº. 83/2018

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS. RATEIO ENTRE PROCURADORES MUNICIPAIS.

Incide IRRF sobre honorários de sucumbência rateados entre procuradores municipais. A retenção, o fornecimento do comprovante de rendimentos e a entrega da Dirf devem ser efetuados pela entidade encarregada de promover o rateio, seja ela, p.ex., uma associação dos procuradores ou, na sua inexistência, o próprio Município titular da conta em que transitam os valores. O montante retido pelo Município deve ser repassado à União.

Caso o pagamento seja deferido em respeito ao teto constitucional, a retenção somente será efetuada quando da efetiva disponibilização dos valores.

Dispositivos Legais: Constituição Federal, art. 158, inciso I; Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 – Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018), art. 776; Instrução Normativa RFB nº 1.215, de 15 de dezembro de 2011, art. 2º; Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, art. 22, § 1º; Instrução Normativa RFB nº 1.757, de 10 de novembro de 2017, art. 2º, inciso I.

SOLUÇÃO DE CONSULTA DISIT/SRRF10 Nº 10008, DE 31 DE AGOSTO DE 2022

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

HONORÁRIOS DE SUCUMBÊNCIA. PROCURADORES MUNICIPAIS. RETENÇÃO NA FONTE. RESPONSÁVEL.

Os honorários de sucumbência repassados pelo Município aos procuradores municipais após o ingresso dos respectivos recursos nos seus cofres sujeitam-se à incidência do imposto sobre a renda na fonte, competindo ao próprio Município a retenção do imposto. Compete ao Município, ainda, o fornecimento do comprovante de rendimentos e a apresentação da Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (Dirf).

DESTINAÇÃO DO IMPOSTO RETIDO.

O imposto retido na fonte pelo Município deve ser recolhido aos cofres da União.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 83, DE 21 DE MARÇO DE 2019. HONORÁRIOS DE SUCUMBÊNCIA. PROCURADORES MUNICIPAIS. RETENÇÃO NA FONTE. RESPONSÁVEL.

Os honorários de sucumbência repassados pelo Município aos procuradores municipais após o ingresso dos respectivos recursos nos seus cofres sujeitam-se à incidência do imposto sobre a renda na fonte, competindo ao próprio Município a retenção do imposto. Compete ao Município, ainda, o fornecimento do comprovante de rendimentos e a apresentação da Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (Dirf).

DESTINAÇÃO DO IMPOSTO RETIDO.

O imposto retido na fonte pelo Município deve ser recolhido aos cofres da União.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 83, DE 21 DE MARÇO DE 2019.

Dispositivos Legais: Constituição Federal, art. 158, inciso I; Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (RIR/2018), aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 2018, art. 776; Instrução Normativa RFB nº 1.990, art. 2º, inciso I, alínea "b" ; Instrução Normativa RFB nº 2.060, de 2021, art. 2º.

Dispositivos Legais: Constituição Federal, art. 158, inciso I; Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (RIR/2018), aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 2018, art. 776; Instrução Normativa RFB nº 1.990, art. 2º, inciso I, alínea "b" ; Instrução Normativa RFB nº 2.060, de 2021, art. 2º.

SOLUÇÃO DE CONSULTA DISIT/SRRF07 Nº 7008, DE 28 DE ABRIL DE 2023

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF RETENÇÃO NA FONTE. **HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS. ADVOGADOS MUNICIPAIS.**

Incide IRRF sobre os pagamentos relativos a verbas de natureza sucumbencial efetuados a advogados públicos municipais.

Os valores de IRRF incidentes sobre as verbas sucumbenciais devem ser repassados à União Federal, uma vez que tais verbas possuem natureza extraorçamentária e não constituem despesa do ente, sendo, portanto, impassíveis de enquadramento ao disposto no art. 158, inciso I, da Constituição Federal.

Tendo em vista a destinação diversa do produto da retenção sobre vencimentos e sobre honorários sucumbenciais - Município e União, respectivamente - as bases de cálculo devem ser consideradas em separado.

Caso o pagamento seja diferido em respeito ao teto constitucional, a retenção - calculada mediante a aplicação das alíquotas progressivas sobre o total dos

rendimentos efetivamente pagos na operação - somente será efetuada quando da efetiva disponibilização dos valores aos beneficiários.

Cabe à entidade que efetuar a retenção na fonte a apresentação da Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - Dirf, bem como o fornecimento do comprovante de rendimentos aos advogados, a fim de possibilitar-lhes o correto preenchimento da declaração de ajuste anual.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 83 - COSIT, DE 21 DE MARÇO DE 2019.

Dispositivos Legais: Constituição Federal, art. 158, inciso I; Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018), art. 776; Instrução Normativa RFB nº 2.060, de 13 de dezembro de 2021, art. 2º; Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, art. 22, § 1º; Instrução Normativa RFB nº 1.757, de 10 de novembro de 2017, art. 2º, inciso I. (grifos acrescidos)

Portanto, o correto teria sido o Município reter o IRRF incidente sobre os valores pagos aos procuradores e repassá-los à União, informando corretamente na Declaração de Rendimentos entregue ao procurador. Contudo, a não retenção dos valores não retira do sujeito passivo, a responsabilidade pela declaração e tributação dos valores recebidos pelo Imposto de Renda da Pessoa Física.

Diante do exposto, não vejo reparos a fazer na decisão de piso.

4. Da Multa de Ofício

Por fim, alega o Recorrente que a penalidade aplicada, de 75% sobre o valor devido a título de imposto suplementar seria abusiva e deveria ser reduzida a 20%, conforme jurisprudência do STF.

A referida multa está prevista no art. 44, da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

Sendo assim, a aplicação a multa não é uma faculdade do agente fiscalizador, é obrigação a imputação de penalidade quando o contribuinte deixa de informar, recolher ou deduzir valores corretos em sua Declaração de Imposto de Renda.

Contudo, considerando que o Município deveria ter promovido a retenção do Imposto de Renda quando promoveu os pagamentos dos honorários e informado na Declaração de rendimentos entregue ao procurador, entendo se aplica ao caso a Súmula CARF nº. 73:

Súmula CARF nº 73

Aprovada pelo Pleno em 10/12/2012

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.

Quando o Município deixou de promover a retenção do Imposto de Renda sobre os valores pagos ao recorrente e deixou de informá-la corretamente, acabou por prestar informação errada sobre os rendimentos tributáveis do recorrente, o que o induziu ao erro no preenchimento da Declaração de Imposto de Renda, de modo que não cabe a imposição de multa de ofício, no presente caso.

5. Conclusão

Ante o exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, deixando e conhecer o argumento relacionado ao caráter confiscatório da multa imposta, e na parte conhecida, rejeito a preliminar de nulidade e no mérito, dou-lhe parcial provimento para cancelar a multa de ofício.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa