



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.725387/2010-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.147 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de março de 2023
Recorrente ROBERTO DE ALMEIDA BORGES GOMES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005, 2006

DIFERENÇAS DE URV. NATUREZA SALARIAL.

Tratando-se de verba de natureza eminentemente salarial e inexistindo isenção concedida pela União, ente constitucionalmente competente para legislar sobre imposto de renda, não há dúvida de que as diferenças de URV devem se sujeitar à incidência do imposto de renda.

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Consoante decidido pelo STF através da sistemática estabelecida pelo art. 543-B do CPC no âmbito do RE 614.406/RS, o IRPF sobre os rendimentos recebidos acumuladamente deve ser calculado utilizando-se as tabelas e alíquotas do imposto vigentes a cada mês de referência (regime de competência).

JUROS DE MORA. ATRASO. REMUNERAÇÃO. EXERCÍCIO DE EMPREGO, CARGO OU FUNÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE. REPERCUSSÃO GERAL. VINCULAÇÃO DO CARF.

No julgamento do RE nº 855.091/RS, com repercussão geral reconhecida, o STF fixou a tese de que "não incide Imposto de Renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função". Aplicação aos julgamentos do CARF, por força de determinação regimental.

MULTA DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IRPF EM RAZÃO DA CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS ISENTOS. ERRO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO CAUSADO POR INFORMAÇÕES PRESTADAS PELA FONTE PAGADORA. SÚMULA CARF Nº 73.

O 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para: (i) cancelar o crédito atinente à multa de ofício aplicada; (ii) excluir os juros de mora da base de cálculo autuada; e (iii) reconhecer que o IRPF incidente sobre o RRA deverá ser calculado pelo “regime de competência”, mediante a utilização das tabelas e alíquotas vigentes nas datas de ocorrência dos respectivos fatos geradores.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, José Márcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino e Wilderson Botto (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (p. 162) interposto em face da decisão da 3ª Turma da DRJ/SDR, consubstanciada no Acórdão nº 15-28.001 (p. 153), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Na origem, trata-se de auto de infração (p. 02) com vistas a exigir débitos do Imposto de Renda Pessoa Física, referente aos anos-calendário de 2005 e 2006, em decorrência da constatação, pela Fiscalização, da seguinte infração cometida pelo Contribuinte: classificação indevida de rendimentos na DIRF: (i) rendimentos classificados indevidamente na DIRPF.

De acordo com a descrição dos fatos (p. 03), tem-se que (i) *o sujeito passivo classificou indevidamente como Rendimentos Isentos e Não Tributáveis os rendimentos auferidos do Ministério Público do Estado da Bahia, CNPJ 04.142.491/0001-66, a título de "Valores Indenizatórios de URV", a partir de informações a ele fornecidas pela fonte pagadora.*

Cientificado do lançamento fiscal, o Contribuinte apresentou a sua competente defesa administrativa, defendendo, em síntese, os seguintes pontos:

a) o lançamento fiscal é improcedente, pois teve como objeto valores recebidos pelo impugnante a título de diferenças de URV, que não estão sujeitos à incidência do imposto de renda, em razão do seu caráter indenizatório, não se enquadrando nos conceitos de renda ou proventos de qualquer natureza, previstos no art. 43 do CTN;

b) o STF, através da Resolução nº 245, de 2002, reconheceu a natureza indenizatória das diferenças de URV recebidas pelos magistrados federais, e que por esse motivo estariam isentas da contribuição previdenciária e do imposto de renda. Este tratamento seria extensível aos valores a mesmo título recebidos pelos membros do Ministério Público do Estado da Bahia;

c) o Estado da Bahia abriu mão da arrecadação do IRRF que lhe caberia ao estabelecer no art. 3º da Lei Estadual Complementar nº 20, de 2003, a natureza indenizatória da verba paga, sendo a União parte ilegítima para exigência de tal tributo. Além disso, se a fonte pagadora não fez a retenção que estaria obrigada, e levou o autuado a informar tal parcela como isenta em sua declaração de rendimentos, não tem este último qualquer responsabilidade pela infração;

d) caso os rendimentos apontados como omitidos de fato fossem tributáveis, deveriam ter sido submetidos ao ajuste anual, e não tributados isoladamente como no lançamento fiscal;

e) nos anos de 1994 e 1998, a alíquota do imposto de renda que vigorava era de 25%, e não as alíquotas de 26,6% e 27,5% aplicadas no lançamento fiscal;

f) parcelas dos valores recebidos a título de diferenças de URV se referiam à correção incidente sobre 13º salários e a férias indenizadas (abono férias), que respectivamente estão sujeitas à tributação exclusiva e isenta, portanto, não deveriam compor a base de cálculo do imposto lançado;

g) ainda que as diferenças de URV recebidas em atraso fossem consideradas como tributáveis, não caberia tributar os juros e correção monetária incidentes sobre elas, tendo em vista sua natureza indenizatória;

h) mesmo que tal verba fosse tributável, não caberia a aplicação da multa de ofício e juros moratórios, pois o autuado teria agido com boa-fé, seguindo orientações da fonte pagadora, que por sua vez estava fundamentada na Lei Estadual Complementar nº 20, de 2003, que dispunha acerca da natureza indenizatória das diferenças de URV.

A DRJ julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, nos termos do susodito Acórdão nº 15-28.001 (p. 153), conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2005, 2006

DIFERENÇAS DE REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA IRPF.

As diferenças de remuneração recebidas pelos membros do Ministério Público do Estado da Bahia, em decorrência do art. 2º da Lei Complementar do Estado da Bahia nº 20, 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

Cientificado dos termos da decisão de primeira instância, o Recorrente interpôs o recurso voluntário de p. 162, reiterando os termos da impugnação.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 2402-011.147 - 2ª Sejl/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10580.725387/2010-61

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

Conforme exposto no relatório, trata-se o presente caso de auto de infração com vistas a exigir débitos do Imposto de Renda Pessoa Física, referente aos anos-calendário de 2005 e 2006, em decorrência da constatação, pela Fiscalização, da seguinte infração cometida pela Contribuinte: classificação indevida de rendimentos na DIRF.

De acordo com a descrição dos fatos, tem-se que *o sujeito passivo classificou indevidamente como Rendimentos Isentos e Não Tributáveis os rendimentos auferidos do Ministério Público do Estado da Bahia, CNPJ 04.142.491/0001-66, a título de "Valores Indenizatórios de URV", a partir de informações a ele fornecidas pela fonte pagadora.*

O Contribuinte, conforme igualmente visto linhas acima, esgrime suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

- a) natureza indenizatória das parcelas recebidas de “URV”; não incidência do imposto de renda;
 - b) ilegitimidade ativa da União;
 - c) alíquotas incorretas utilizadas pela autoridade fiscal;
 - d) descon sideração, pela fiscalização, das deduções cabíveis no cálculo do imposto devido;
 - e) exclusão de parcelas isentas e de tributação exclusiva: valores relativos a 13º salários e férias indenizadas;
 - f) da responsabilidade da fonte pagadora e, por conseguinte, da boa-fé do contribuinte; ilegalidade da exigência da multa e dos juros de mora; contribuinte induzido a erro pela fonte pagadora; e
 - g) tributação indevida dos juros moratórios;
 - h) aplicação das tabelas e alíquotas de acordo com o regime de competência.
- Passemos, então, à análise individualizada dessas teses de defesa!

Da Natureza das Diferenças de “URV”

No que tange à alegação recursal no sentido de que as parcelas recebidas a título do diferenças de “URV” possuem natureza indenizatória, notoriamente em face da Resolução STF nº 245/2002, tem-se que essa matéria já se encontra pacificada no âmbito desse Egrégio Conselho.

Dessa forma, socorro-me aos escólios da Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, objeto do Acórdão nº 9202-010.437, *in verbis*:

1. Do Recurso especial do Sujeito passivo

Conheço do recurso, pois se encontra tempestivo e presentes os demais pressupostos de admissibilidade.

Quanto ao mérito, argumenta a Recorrente, em suma, a não incidência do imposto de renda sobre as diferenças de URV, considerando que tais parcelas apresentam natureza indenizatória, consoante se extrai da LC 20/2003 e da Lei 8.730/2003, ambas do Estado da Bahia.

Por outro lado, a Recorrida sustenta que não se trata, no caso concreto, de mera equiparação de benefício previsto em lei federal (competente para reger a matéria) para a Magistratura Federal a membro da Magistratura Estadual, mas sim de elastecer a concessão de uma isenção por analogia, diante da inexistência de previsão legal, o que não se pode permitir.

A primeira apreciação a ser feita refere-se à natureza das verbas sob análise. E o segundo ponto a ser examinado é sobre a existência ou não de isenção relativa à URV.

Entendo que os valores recebidos pela Contribuinte decorrem da compensação pela falta de correção no valor nominal do salário, oportunamente, quando da implantação da URV e, assim, constituem parte integrante de seus vencimentos.

Não obstante o meu entendimento anteriormente destacado acerca da natureza salarial da diferença de URV, cabe ressaltar que, no caso do Ministério Público da Bahia, foi publicada uma Lei Estadual (LC 20/2003) que dispôs de modo diverso, tratando a verba como indenização.

Além disso, a Lei Estadual nº. 8.730, de 08 de setembro de 2003, que reajustou os vencimentos dos Magistrados da Bahia, também tratou a verba em comento como de caráter indenizatório.

Tendo em vista que o imposto de renda é regido por legislação federal, tal dispositivo não possui efeito tributário para a análise do tributo em questão. Assim, estando a mencionada lei em plena vigência, presta-se apenas ao fim por ela almejado, qual seja o pagamento de precatório, de forma especial.

Cabe destacar que a inaplicabilidade das leis estaduais citadas não decorre de um juízo de inconstitucionalidade, mas sim de uma interpretação sistemática das normas, em observância do princípio da legalidade, tendo em vista a ausência de lei isentiva quanto à hipótese em análise.

Observa-se que a Constituição Federal exige a edição de lei específica para a concessão de isenção, conforme abaixo transcrito:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

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

O Código Tributário Nacional, em consonância com a exigência constitucional, destaca, em seu art. 97, que: somente a lei pode estabelecer (...) VI as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

Como é sabido, a isenção é uma das hipóteses de exclusão do crédito tributário, portanto, faz-se necessária a edição de lei para a instituição de isenção.

Acrescenta-se que o caput do art. 43 do Decreto 3.000/99 (RIR) e do art. 16 da Lei n. 4.506/64 deixam claras as regras da tributação sobre as remunerações por trabalho prestado no exercício de cargo público, hipótese dos autos, como se extrai dos trechos abaixo colacionados:

“Art. 43. São tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens percebidos, tais como (Lei nº 4.506, de 1964, art. 16, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, e Lei nº 9.317, de 1996, art. 25, e Medida Provisória nº 1.76955, de 11 de março de 1999, arts. 1º e 2º): (...).

“Art. 16. serão classificados como rendimentos do trabalho assalariado todas as espécies de remuneração por trabalho ou serviços prestados no exercício dos empregos, cargos ou funções referidos no artigo 5º do Decreto-lei número 5.844, de 27 de setembro de 1943, e no art. 16 da Lei número 4.357, de 16 de julho de 1964, tais como: (...)”

Além disso, o art. 3º da Lei 7.713/88 evidencia a determinação da incidência do IRPF sobre o rendimento bruto, pouco importando a denominação da parcela tributada, nos seguintes termos:

“Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)

(...)

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

Ora, tratando-se de verba de natureza eminentemente salarial e não existindo qualquer isenção concedida pela União, ente constitucionalmente competente para legislar sobre imposto de renda, não há dúvida de que as diferenças de URV devem se sujeitar à incidência do imposto de renda.

Sobre a aplicação da Resolução do Supremo Tribunal Federal (STF) 245/2002 pugnada pela Recorrente, nota-se que foi conferida natureza jurídica indenizatória ao abono variável concedido à Magistratura Federal e ao Ministério Público da União, não se confundindo com as diferenças decorrentes de URV, ora analisadas.

Cumprе ressaltar que não há ofensa ao princípio da isonomia, no presente caso, pois, além do abono variável ter natureza distinta da verba sob análise, a Contribuinte não integra o quadro das carreiras da Magistratura Federal ou do Ministério Público Federal.

Como bem destaca a Procuradoria da Fazenda, talvez fosse possível cogitar a hipótese de violação ao princípio da isonomia se, por exemplo, uma vez reconhecida a não incidência de um tributo sobre determinada verba para os membros da carreira do MPF, algum Procurador da República, porventura, fosse excluído do benefício sem motivo aparente. Aí sim seria cabível discutir ofensa ao princípio da igualdade, pois estaríamos diante de situações iguais sendo tratadas de formas distintas.

Não é esse o caso dos autos, considerando que a Contribuinte integra a carreira da Magistratura Estado da Bahia e as verbas possuem naturezas distintas.

Desse modo, reitere-se, deve ser considerada a natureza salarial das diferenças sob apreciação. E, ainda que fosse considerada a natureza indenizatória da verba sob análise, ressalta-se que a incidência do imposto de renda independe da denominação do rendimento, pois as indenizações não gozam de isenção indistintamente, mas tão somente as previstas em lei específica concessiva de isenção.

Havendo, notadamente, acréscimo patrimonial, sob a forma de diferenças de vencimentos recebidos a destempo, resta evidente a incidência do imposto de renda.

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte e, no mérito, negar-lhe provimento.

Neste contexto, nega-se provimento ao recurso voluntário neste particular.

Das Alegações referentes aos Itens B) a E) supra destacados

No que tange às razões de defesa anteriormente listadas referentes aos itens b) a e), socorro-me aos escólios do Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, objeto do Acórdão 2201-009.778, *in verbis*:

O contribuinte requer o retorno dos autos à 1ª Instância Administrativa, por considerar que parte de seus argumentos não foram devidamente enfrentados, o que importaria em supressão de instância e violação ao devido processo legal, afirmando ficaram sem respostas as seguintes alegações:

ILEGITIMIDADE ATIVA DA UNIÃO PARA COBRAR O VALOR DO IMPOSTO DE RENDA INCIDENTE NA FONTE QUE NÃO FOI OBJETO DE RETENÇÃO PELO ESTADO MEMBRO.

Amparado em extensa argumentação, o contribuinte busca demonstrar seu entendimento de que, por conta da previsão contida no inciso I do art. 157 da Constituição Federal, segundo a qual pertencem aos Estados e ao Distrito Federal o produto da arrecadação sobre a renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem, a falta de retenção do tributo pelo Estado, não atribui à União os valores que a constituição afirma pertencerem ao Estado.

Alega que, no mesmo instante em que ocorre fato gerador do desconto do IR na fonte, dá-se sua incorporação ao patrimônio do Estado. A partir daí, a Unidade Federada pode dispor de suas receitas não gozando a União de legitimidade para efetuar sua cobrança.

Sintetizadas as razões da defesa neste tópico, temos que o Imposto sobre a Renda e Proventos de qualquer é competência da União, nos termos do art. 153 da CF/88, sendo certo que parte do produto de sua arrecadação é entregue aos Estados, Distrito Federal e Municípios (159, I CF/88), com a ressalva de que, para o cálculo do montante a ser entregue, exclui-se a parcela da arrecadação do IR pertencente ao Entes Federados de que tratam os artigos 157 e 158, tudo do texto Constitucional.

É cristalino que ao Estado pertence o produto da arrecadação (efetiva e não potencial) e não a titularidade da competência tributária ativa do IR incidente na fonte sobre os rendimentos pagos a qualquer título por eles.

Decerto que, arrecadado, compete ao Estado dar o destino que entender devido ao recurso, mas não havendo arrecadação a competência tributária, neste caso, é da União.

Dando a devida atenção às argumentações sobre esse tema contidas na peça impugnatória, a Autoridade Julgadora de 1ª Instância pontuou:

Quanto à alegação de que o responsável pela retenção do imposto era a fonte pagadora, cabe observar o Parecer Normativo SRF nº 1, de 24 de setembro de 2002, que dispõe que a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção do IRRF extingue-se no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual pessoa física, e que a falta de oferecimento dos rendimentos à tributação por parte desta última, a sujeita à exigência do imposto correspondente, acrescido de multa de ofício e juros de mora, (...)

Além disso, cabe observar que a exigência em foco se refere ao imposto de renda incidente sobre rendimentos da pessoa física e não ao IRRF que deixou de ser retido indevidamente pelo Estado da Bahia. Portanto, tanto a exigência do tributo, quanto o julgamento do presente lançamento fiscal, é da competência exclusiva da União

Embora sintéticas, são absolutamente corretas as conclusões da Delegacia de Julgamento. Afinal, não estamos tratando no presente processo de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte, mas de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física.

Trata-se de procedimento fiscal em que se objetiva a aplicação da legislação tributária federal relativa ao tributo lançado, para que os valores considerados devidos a este título sejam efetivamente arrecadados, de modo a para prover o Estado (União, Estado, Distrito Federal e Municípios) de recursos necessários aos seu mister.

Não há identidade do caso em tela com os tratados na jurisprudência citada no Recurso, já que estas expressam entendimento do Judiciário sobre a competência da Justiça Estadual para processar e julgar demanda em que se discuta a incidência do IR da Fonte sobre vencimento de servidor público Estadual.

Assim, quanto a este tema, não procedem os argumentos recursais de supressão de instância, violação ao devido processo legal e ilegitimidade ativa da União.

- ALÍQUOTAS INCORRETAS USADAS PELA AUTORIDADE FISCAL

Sustenta o contribuinte que, embora tenha sido considerada correta pela Decisão recorrida, há erros nas alíquotas aplicadas pela fiscalização.

Alega que, em 1994, foi utilizada a alíquota de 26,6%, quando o correto seria 25%. Já em 1998, foi utilizada a alíquota de 27,5% quando o correto seria 25%.

Aponta o sítio da Receita Federal do Brasil na Internet como sua fonte de consultas, onde podemos consultar a seguinte tabela:

(...)

Aparentemente, a questão suscitada pelo recorrente tem origem na confusão entre os termos período de apuração e exercício.

Como se constata em fl. 10, para o ano-calendário de 1994, foi utilizada a alíquota de 26,6% e para o ano-calendário de 1998 foi utilizada a alíquota de 27,5.

Portanto, considerando que os anos de 1994 e de 1998 correspondem aos exercícios de 1995 e 1999, respectivamente, não há qualquer dúvida da correção da alíquotas aplicadas pela fiscalização, razão pela qual nego provimento ao Recurso neste tema.

- DESCONSIDERAÇÃO PELA AUTORIDADE FISCAL DAS DEDUÇÕES CABÍVEIS NO CÁLCULO DO SUPOSTO IMPOSTO

Alega o recorrente que o valor expresso no Auto de Infração está maior que aquele que, em tese, seria devido, pelo fato da autoridade fiscal não ter levado em conta as deduções a que tinha direito.

Informa que encontrou resultado "enormemente diferente" dos valores constantes do auto de infração ao simular o refazimento das suas declarações nos anos e exercícios referentes ao recebimento das verbas da URV considerando tudo que recebeu, pagou e pode deduzir.

Aduz que, em razão de ter declarado o numerário como rendimentos isentos e não tributáveis, a Receita deveria ter corrigido sua declaração e não efetuado o lançamento de ofício.

Embora o lançamento tenha partido da apuração do imposto devido de fl. 10, onde se nota claramente que a Autoridade Fiscal apenas aplicou a alíquota devida sobre o montante da omissão identificada em cada mês, tal procedimento não traz resultado diferente do que seria obtido se fôssemos recalcular todo o ajuste do exercício, já que o contribuinte efetuou sua declaração regularmente em todos os períodos, onde apresentou todas as deduções à base de cálculo a que teria direito.

O litígio administrativo em questão está restrito à omissão de rendimentos apurada pela autoridade lançadora que, nos termos do art. 142 do CTN tem o dever de constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Ainda que na atividade de fiscalização ou de arrecadação de tributos exista o caráter educativo, as orientações do Fisco Federal são levadas ao contribuinte por meio da publicação de atos normativos e orientativos, além de uma significativa gama de informações disponibilizadas nas unidades de atendimento, no sítio da Receita Federal do Brasil e nos programas utilizados para preenchimento de declarações de rendimentos.

Portanto, sempre que a Autoridade Fiscal depara com uma infração à legislação tributária, emite o documento adequado, a Notificação de Lançamento ou o Auto de Infração.

Não há amparo legal para que, neste momento da lide tributária, o contribuinte pretender refazer sua declaração de rendimentos, a menos que ficasse evidenciado claro erro de fato no preenchimento da declaração original, o que não consta dos autos, já que não identifiquei documentação relativa a eventuais deduções que, por equívoco,

deixaram de ser declaradas ou o foram em valores inferiores aos reais. Assim, nada a prover no presente tema.

**- DA EXCLUSÃO DE PARCELAS ISENTAS E DE TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA
- DOS VALORES RELATIVOS A 13º SALÁRIOS E FÉRIAS INDENIZADAS**

O recorrente alega que não merece prosperar a decisão recorrida que concluiu que os valores relativos ao 13º salários e férias indenizadas foram excluídos da tributação, já que o Ministério Público do Estado da Bahia tratou todos os valores como rendimentos isentos, não especificando os valores em tela em campos específicos.

Ora, conforme já expresso no Relatório, a própria Autoridade Lançadora, valendo-se de planilha fornecida pelo contribuinte e acostada às fls. 30 e seguintes, afirma que excluiu do lançamento os valores relativos a férias e 13º salários, nos seguintes termos:

Não foram considerados para apuração do imposto devido, as diferenças salariais como o 13º salário, por serem de tributação e responsabilidade exclusiva da fonte pagadora, e as diferenças salariais com origem no abono férias (conversão de férias), que apesar de tributáveis, não poderão ter seu crédito tributário correspondente, constituído por força do art. 19 da Lei nº 10.522, de julho de 2002, com a redação dada pela Lei nº 11.033, de 21 de setembro de 2004, combinado com o despacho do Ministro da Fazenda publicado no DOU de 16 de novembro de 2006, que aprova o Parecer PGFN/CRJ/Nº 2140/2006

Desta forma, ainda que, nos comprovantes de rendimentos, os valores tenham sido fornecidos para o Recorrente de forma consolidada por sua fonte pagadora, o lançamento fiscal considerou os valores segregados. Naturalmente, poderia até ter ocorrido algum equívoco nos cálculos efetuados, mas nada foi apontado que maculasse a correção dos cálculos efetuados.

Assim, não merece retoque a decisão recorrida, pelo quê, nesta parte, nego provimento ao recurso voluntário.

Da Alegação de Não Incidência do IR sobre Juros de Mora

Conforme exposto linhas acima, o Contribuinte defende a não incidência do imposto de renda sobre a parcela dos rendimentos recebidos referente aos juros moratórios.

Com relação à matéria em destaque, o STF fixou entendimento, no julgamento proferido no RE 855.091 (trânsito em julgado em 14/09/2021), em repercussão geral (Tema 808), que “não incide Imposto de Renda Pessoa Física sobre os juros de mora devidos pelo pagamento em atraso de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função”. Confirma-se o registro da decisão:

O Tribunal, por maioria, apreciando o tema 808 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário, considerando não recepcionada pela Constituição de 1988 a parte do parágrafo único do art. 16 da Lei nº 4.506/64 que determina a incidência do imposto de renda sobre juros de mora decorrentes de atraso no pagamento das remunerações previstas no artigo (advindas de exercício de empregos, cargos ou funções), concluindo que o conteúdo mínimo da materialidade do imposto de renda contido no art. 153, III, da Constituição Federal de 1988, não permite que ele incida sobre verbas que não acresçam o patrimônio do credor. Por fim, deu ao § 1º do art. 3º da Lei nº 7.713/88 e ao art. 43, inciso II e § 1º, do CTN interpretação conforme à Constituição Federal, de modo a excluir do âmbito de aplicação desses dispositivos a incidência do imposto de renda sobre os juros de mora em questão. Tudo nos termos do voto do Relator, vencido o Ministro Gilmar Mendes. Foi fixada a seguinte tese: "Não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função".

O entendimento acima colacionado **deve** ser reproduzido nos julgamentos do CARF, conforme determinação do art. 62, § 2º, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015.

Registre-se que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, mesmo antes do trânsito em julgado do citado RE, emitiu orientação, no sentido do cumprimento da decisão do STF, nos termos do Parecer PGFN SEI nº 10167/2021/ME, de 7 de julho de 2021:

29. Em resumo:

- a) no julgamento do RE nº 855.091/RS foi declarada a não recepção pela CF/88 do art. 16 da Lei nº 4.506/1964;
- b) foi declarada a interpretação conforme à CF/88 ao § 1º do art. 3º da Lei nº 7.713/88 e ao art. 43, inciso II e § 1º, do CTN;
- c) **a tese definida**, nos termos do art. 1.036 do CPC, **é "não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função"**, tratando-se de exclusão abrangente do tributo sobre os juros devidos em quaisquer pagamentos em atraso, independentemente da natureza da verba que está sendo paga;
- d) não foi concedida a modulação dos efeitos da decisão nos termos do art. 927, § 3º, do CPC;
- e) a tese definida aplica-se aos procedimentos administrativos fiscais em curso;
- f) os procedimentos administrativos fiscais suspensos em razão do despacho de 20/08/2008 deverão ter seu curso retomado com a devida aplicação da tese acima exposta;
- g) os efeitos da decisão estendem-se aos pedidos administrativos de ressarcimento pagos em atraso sendo desnecessário que o reconhecimento do pagamento em atraso decorra de decisão judicial.

Sugere-se que o presente Parecer, uma vez aprovado, seja remetido à RFB em cumprimento ao disposto no art. 3º, § 3º, da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1/2014.(destaques no original)

Neste contexto, impõe-se o provimento do recurso voluntário neste particular.

Da Alegação de Ilegalidade da Exigência da Multa e dos Juros de Mora. Contribuinte Induzido a Erro pela Fonte Pagadora.

Neste ponto, o Recorrente defende em síntese que, *ainda que, em tese, seja considerado cabível o suposto imposto cobrado, merece reforma o aresto combatido, para que outra decisão seja proferida, levando-se em conta a boa-fé do contribuinte que foi induzido a erro por informação prestada pela fonte pagadora, para seja excluída a multa de ofício.*

Sobre o tema, a DRJ destacou e concluiu que:

Quanto à alegação de que não caberia a imposição de multa de ofício em razão do impugnante ter agido de boa fé, seguindo informação prestada pela fonte pagadora, cabe observar que a aplicação desta multa no percentual de 75% independe da intenção do agente, conforme estabelecido no art. 136, do CTN. Não se trata da multa qualificada no percentual de 150%, que depende da ocorrência de evidente intuito de fraude, conforme previsto no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Ressalte-se, ainda, que não há de se falar em ofensa ao princípio da capacidade contributiva, posto que referido princípio constitucional é dirigido ao legislador, cabendo à autoridade administrativa aplicar a lei, presumidamente sancionada com respeito aos preceitos constitucionais.

É certo, também, que o parágrafo único do art. 100 do CTN exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo, nos casos em que o contribuinte age em observância às normas complementares nele previstas. Entretanto, os informes de rendimentos fornecidos pelo Ministério Público Estadual não têm caráter normativo, nem a autoridade administrativa emitente tem competência para tratar de matéria tributária federal.

Pois bem!

Inicialmente, cumpre destacar que eventual erro da fonte pagadora no preenchimento do informe de rendimentos não escusa o contribuinte de oferecer os rendimentos à tributação.

De fato, não se escusa o contribuinte de informar os rendimentos tributáveis por omissão ou erro da fonte pagadora. Incumbe ao contribuinte oferecer à tributação todos os rendimentos tributáveis percebidos de pessoas físicas ou jurídicas, mesmo que não tenha recebido comprovante das fontes. Caso a fonte pagadora não forneça os recibos ou o forneça com erros ficará sujeita às penalidades legais ante a ausência ou inexistência da declaração.

Neste esboço, improcede a alegação do Contribuinte de ilegitimidade passiva.

Entretanto, restando demonstrado que o Contribuinte foi induzido a erro pela Fonte Pagadora, como no caso em análise, impõe-se a exclusão da responsabilidade por infração daquele, nos exatos termos do Enunciado de Súmula CARF nº 73, *in verbis*:

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.

Para melhor entendimento vale transcrever parte do voto proferido pela Conselheira Amárylles Reinaldi e Henriques Resende, redatora do voto vencedor no acórdão 280100.239, um dos eleitos como paradigma para aprovação da referida súmula:

A recorrente, no entanto, não faz parte dos quadros da Magistratura Federal nem do Ministério Público da União.

Portanto, em que pese os argumentos da interessada e do nobre relator, filio-me ao entendimento expresso na decisão recorrida (fls. 48):

"Em momento algum, houve pronunciamento do STF ou do Ministro da Fazenda acerca das naturezas jurídica e tributária dos rendimentos recebidos com fulcro na Lei Estadual nº 4.631, de 2005. Atribuir aos rendimentos em análise a mesma natureza do abono variável da Lei nº 10.477, de 2002, seria alargar as fronteiras da não incidência tributária sem previsão de Lei Federal para tanto.

Não se pode olvidar que é defeso ao aplicador do Direito valer-se da analogia para excluir rendimentos do campo de incidência tributária. As exceções fiscais devem verter expressamente do texto legal, em respeito ao princípio contido no art. 111, do CTN

(...)

Assim, descabe na hipótese em tela atribuir aos rendimentos recebidos pela Interessada a mesma natureza do abono variável pago aos membros do Poder Judiciário Federal, não havendo nisso nenhuma ofensa ao Princípio Constitucional da Isonomia (art. 150, II, da Constituição Federal), haja vista inexistir lei federal conferindo identidade de tratamento tributário entre essas importâncias."

Afinal, o imposto em questão incide sempre que houver aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de proventos de qualquer natureza. Sobre a matéria, assim dispõem os artigos 2º, 3º e 12 da Lei nº 7.713, de 1988:

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º (..)

§ 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.

(...)

§ 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 ou título.

Portanto, de acordo com a legislação vigente, que fundamenta a autuação, as verbas recebidas pela recorrente do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro sujeitam-se à tributação mensal — no mês em que forem percebidos — e na declaração de ajuste anual do exercício correspondente.

A contribuinte pede a exclusão da multa de ofício sob o argumento de que confeccionou sua declaração de acordo com as informações recebidas da fonte pagadora.

De fato, da análise dos autos, infere-se que a contribuinte foi induzida a erro pela fonte pagadora, a qual fez constar no informe de rendimentos, como isentos ou não tributáveis, os valores aqui discutidos, o que a levou a declará-los como tal. Assim, como pleiteado, deve ser exigido da contribuinte tão somente o imposto e os encargos de mora, dispensando a do recolhimento da multa de ofício, tendo em vista que o rendimento foi informado em sua declaração, ainda que de forma equivocada.

(grifos originais)

Assim, à luz do Enunciado de Súmula CARF nº 73, deve ser afastada a multa de ofício decorrente de erro no preenchimento da respectiva declaração sobre as verbas apuradas, uma vez que essas foram declaradas exatamente da forma como imputado pela respectiva fonte pagadora.

Dos Rendimentos Recebidos Acumuladamente

Neste particular, defende o Recorrente que:

Sabe-se que por meio da Instrução Normativa n.º 1.127/2010, publicada no Diário Oficial da União em 08/02/2011, a Receita Federal reduziu a carga tributária sobre os rendimentos recebidos pelo contribuinte acumuladamente, denominados RRA, hipótese do suposto crédito tributário constituído no caso em tela.

Com essa nova orientação, o contribuinte pode ser beneficiado pela redução da alíquota para os RRA recebidos, e assim, o imposto será calculado sobre o montante mensal, dos rendimentos pagos.

Pela regra anterior, utilizada pela Receita na presente situação, o contribuinte tinha que reter o imposto de acordo com os valores previstos na Tabela Progressiva de IRPF. Na grande maioria das vezes, a verba atingia a alíquota máxima de tributação, de 27,5%, pois considerava-se o valor total final.

Agora, **o imposto será calculado levando em conta o valor a ser pago em cada mês e o número de meses a que se refere o pagamento acumulado**, com a utilização da tabela progressiva abaixo:

(...)

Pois bem!

A matéria em destaque foi objeto de análise pelo STF, no âmbito do RE 614.406/RS, objeto de trânsito em julgado em 11/12/2014, feito que teve sua repercussão geral previamente reconhecida (em 20 de outubro de 2010), obedecida assim a sistemática prevista no art. 543-B do Código de Processo Civil vigente. Obrigatória, assim, a observância, por parte dos Conselheiros deste CARF dos ditames do Acórdão prolatado por aquela Suprema Corte em 23/10/2014, a partir de previsão regimental contida no art. 62, §2º do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

Neste espedeque, de acordo com o referido julgado do STF, acordou-se, por maioria de votos, em manter a decisão de piso do TRF4 acerca da inconstitucionalidade do art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988, devendo ocorrer, na forma ali determinada, a incidência mensal para o cálculo do imposto de renda correspondente à tabela progressiva vigente no período mensal em que apurado o rendimento percebido a menor – regime de competência, afastando-se assim o regime de caixa.

No caso em análise, o órgão julgador de primeira instância destacou que *em razão das citadas diferenças terem sido recebidas acumuladamente, o imposto de renda devido foi apurado com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referiam tais rendimentos, conforme depusera o Parecer PGFN/CRJ nº 287/2009.*

Contudo, analisando-se o demonstrativo de p. 06, verifica-se que o crédito tributário impugnado foi recalculado, levando-se em consideração o regime de competência. **Todavia, não foram observadas as tabelas progressivas de cada época**, tendo sido aplicada a alíquota máxima de cada período.

Neste espedeque, impõe-se, **mais uma vez**, a retificação do montante do crédito tributário referente à infração em análise, com a aplicação tanto das tabelas progressivas como das alíquotas vigentes à época da aquisição dos rendimentos, ou seja, de acordo com o regime de competência.

Conclusão

Ante o exposto, concluo o voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, determinando-se: (i) a exclusão dos rendimentos apurados como omissos pela fiscalização a parcela referente aos juros moratórios; (ii) o recálculo do crédito tributário lançado, com a aplicação tanto das tabelas progressivas como das alíquotas vigentes à época da aquisição dos rendimentos, ou seja, de acordo com o regime de competência; e (iii) o cancelamento da multa de ofício aplicada.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior