



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

Processo nº 10580.725976/2009-13
Recurso nº 884.034 Voluntário
Acórdão nº 2202-01.177 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de junho de 2011
Matéria IRPF
Recorrente ADRIANO MARCUS BRITO DE ASSIS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005, 2006, 2007

IRPF - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção (Súmula CARF nº 12).

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - O CARF não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

IR - COMPETÊNCIA CONSTITUCIONAL - 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.

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. ABONO VARIÁVEL - NATUREZA INDENIZATÓRIA - MINISTÉRIO PÚBLICO ESTADUAL. VEDAÇÃO À EXTENSÃO DE NÃO-INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. Inexistindo dispositivo de lei federal atribuindo às verbas recebidas pelos membros do Ministério Público Estadual a mesma natureza indenizatória do abono variável previsto pela Lei nº 10477, de 2002, descabe excluir tais rendimentos da base de cálculo do imposto de renda, haja vista ser vedada a extensão com base em analogia em sede de não incidência tributária.

MULTA DE OFÍCIO - ERRO ESCUSÁVEL - Se o contribuinte, induzido pelas informações prestadas pela fonte pagadora, incorreu em erro escusável quanto à tributação e classificação dos rendimentos recebidos, não deve ser penalizado pela aplicação da multa de ofício.

JUROS DE MORA - Não comprovada a tempestividade dos recolhimentos, correta a exigência, via auto de infração, nos termos do art. 43 e 44 da Lei nº. 9.430, de 1996.

Preliminares rejeitadas.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas pelo Recorrente e, no mérito, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência a multa de ofício, por erro escusável, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Ewan Teles Aguiar, Rafael Pandolfo e Pedro Anan Júnior, que proviam o recurso.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Relator

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Lopo Martinez, Ewan Teles Aguiar, Margareth Valentini, Rafael Pandolfo, Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Helenilson Cunha Pontes e Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga.

Relatório

Em desfavor do contribuinte, ADRIANO MARCUS BRITO DE ASSIS, foi lavrado auto de infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF correspondente aos anos calendário de 2004, 2005 e 2006, para exigência de crédito tributário, no valor de R\$.84.643,13,, incluída a multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e juros de mora.

Conforme descrição dos fatos e enquadramento legal constantes no auto de infração, o crédito tributário foi constituído em razão de ter sido apurada classificação indevida de rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual como sendo rendimentos isentos e não tributáveis. Os rendimentos foram recebidos do Ministério Público do Estado da Bahia a título de “Valores Indenizatórios de URV”, em 36 (trinta e seis) parcelas no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2006, em decorrência da Lei Complementar do Estado da Bahia nº 20, de 08 de setembro de 2003.

As diferenças recebidas teriam natureza eminentemente salarial, pois decorreram de diferenças de remuneração ocorridas quando da conversão de Cruzeiro Real para URV em 1994, conseqüentemente, estariam sujeitas à incidência do imposto de renda, sendo irrelevante a denominação dada ao rendimento.

Na apuração do imposto devido não foram consideradas as diferenças salariais que tinham como origem o décimo terceiro salário, por estarem sujeitas à tributação exclusiva na fonte, nem as que tinham como origem o abono de férias, em atendimento ao despacho do Ministro da Fazenda publicado no DOU de 16 de novembro de 2006, que aprovou o Parecer PGFN/CRJ nº 2.140/2006. Foi atendido, também, o despacho do Ministro da Fazenda publicado no DOU de 11 de maio de 2009, que aprovou o Parecer PGFN/CRJ nº 287/2009, que dispõe sobre a forma de apuração do imposto de renda incidente sobre rendimentos pagos acumuladamente.

O contribuinte foi cientificado do lançamento fiscal e apresentou impugnação, alegando, em síntese, os seguinte pontos extraídos do relatório da autoridade recorrida:

a) o lançamento fiscal teve como objeto verbas recebidas pelo impugnante a título de diferenças de URV, que não representaram qualquer acréscimo patrimonial, mas sim o ressarcimento por erro cometido pela fonte pagadora no cálculo da remuneração paga no período de 1º de abril de 1994 a 31 de agosto de 2001;

b) o referido erro ocorreu no procedimento de conversão de cruzeiro real para URV a que eram submetidos os salários pagos aos membros do Ministério Público Estadual. Tal procedimento tinha o intuito de preservar o ganho mensal, compensando as perdas em face dos altos índices de inflação, o que evidencia a feição indenizatória da URV;

c) o acordo para o pagamento das diferenças de URV se deu através da Lei Estadual Complementar nº 20, de 08 de setembro de 2003, tendo o impugnante recebido tais valores ao longo dos anos de 2004, 2005 e 2006

d) a referida diferença consistiu apenas em correção do capital, ou seja, recomposição de quantias que deveriam integrar a remuneração ao longo do tempo passado. Não correspondeu a qualquer permuta do trabalho/serviço por moeda que configurasse a natureza salarial. Assim, por ser mera atualização do principal, e por não ter sido implementada em tempo certo, não deveria ser levada à tributação, haja vista o entendimento doutrinário e jurisprudencial, que veda a tributação da correção monetária;

e) a mera correção monetária não aumenta ou acresce patrimônio do contribuinte, apenas lhe torna indene das perdas inflacionárias, portanto, não integra a base de cálculo do imposto de renda;

f) havia um evidente caráter compensatório da URV desde sua gênese, e as diferenças recebidas representaram uma reparação por danos, tendo clara natureza de indenização, e não de salário. Dessa maneira, por não caracterizar aumento patrimonial, a verba recebida não subsume nos conceitos de renda e proventos de qualquer natureza, previstos no art. 43 do CTN;

g) o STF, através da Resolução nº 245, de 2002, deixou claro que o abono conferido aos magistrados federais em razão das diferenças de URV tem natureza indenizatória, e que por esse motivo está isento da contribuição previdenciária e do imposto de renda;

h) apesar da citada resolução ter sido dirigida à magistratura federal, é impositiva e legítima a equiparação do tema por analogia às verbas recebidas pelos magistrados estaduais, conforme preceitua o art. 108 do CTN. Negar o caráter indenizatório destas verbas é afrontar o princípio constitucional da isonomia, não só na sua concepção geral, mas, também, no que tange a tratamento diferenciado entre membros do Ministério Público Federal da União e Estadual. Viola, também, o disposto no inciso II do art. 150 da Constituição Federal que proíbe o tratamento desigual entre os contribuintes que se encontrem em situação equivalente;

i) o Estado da Bahia abriu mão da arrecadação do imposto ao estabelecer no art. 3º da Lei Estadual Complementar nº 20, de 2003, a natureza indenizatória da verba paga. Implementou todos os pagamentos sem qualquer retenção de IR e informou aos beneficiários dos rendimentos a natureza desta parcela como indenizatória;

j) o sujeito passivo da obrigação de tributária, na condição de responsável, era a fonte pagadora, que estava obrigada a reter o imposto. Desta forma, a discussão acerca da classificação dos rendimentos pagos deveria ser travada entre o fisco federal e a fonte pagadora. Entretanto, não se instaurou qualquer procedimento fiscal contra a fonte pagadora, mas sim contra o

impugnante, que sofreu os dissabores e ônus da ação fiscal, inclusive com a imposição de multa de ofício e juros moratórios;

l) de forma transversa o Estado Membro devedor da obrigação mensal de retenção não exauriu sua obrigação e gerou para o contribuinte o dever de pagar mais imposto; conseqüentemente o Estado se beneficia com os acréscimos que sua inação causou. Assim, ao lançar o tributo nos termos da autuação gera quebra da capacidade contributiva do signatário;

m) o impugnante não agiu com intuito de fraude, simulação ou conluio, simplesmente seguiu a informação prestada pela fonte pagadora, e fez constar em suas declarações de rendimentos relativas aos períodos bases de 2004 a 2006 as parcelas recebidas como isentas de tributação. Isto posto, mantida a exigência fiscal, deve-se observar o princípio da boa-fé, da qual estava imbuído o impugnante, e afastar a exigência da multa de ofício e juros de mora;

n) a informação prestada pela fonte pagadora estava fundamentada na Lei Estadual Complementar nº 20, de 2003, que dispunha acerca da natureza indenizatória das diferenças de URV. Portanto, os valores declarados pelo impugnante trata-se de informação lastreada em ato normativo expedido por autoridade administrativa, que se enquadra na hipótese do inciso I do art. 100 do CTN. Assim, de acordo com o parágrafo único do mesmo artigo, devem ser afastados a multa de ofício e os juros de mora;

o) o lançamento fiscal tributou isoladamente os rendimentos apontados como omitidos, deixando de considerar os rendimentos e deduções já declarados, conforme determina o art. 837 do RIR/1999. Caso fosse mantida a tributação das verbas recebidas, caberia sujeitá-las ao ajuste anual, o que resultaria em um imposto devido menor;

p) 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;

q) parte dos valores recebidos a título de URV se referia à correção incidente sobre 13º salários e férias indenizadas (abono férias), que respectivamente estão sujeitas à tributação exclusiva e isentas, conseqüentemente, mesmo que prevalecesse o entendimento do órgão fiscalizador, caberia a exclusão de tais parcelas na apuração da base de cálculo sujeita ao lançamento fiscal;

r) os juros de mora constantes no cálculo da diferença de URV representam um indenização pelos danos emergentes do não uso do patrimônio. Assim, os juros de mora têm natureza distinta da originária do principal ao qual incidiu acessoriamente, porque não se constituíram em aquisição de disponibilidade de renda, produto do trabalho remunerado pelo Estado da Bahia;

A DRJ-Salvador ao apreciar as razões do contribuinte, julgou o lançamento procedente, nos termos da ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004, 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

Insatisfeito, o contribuinte interpõe recurso voluntário ao Conselho onde reitera as mesmas razões da impugnação, enfatizando os seguintes pontos:

- Da Preliminar da ilegitimidade ativa da União para cobrar o valor do Imposto de Renda incidente na Fonte que não foi objeto de retenção pelo Estado Membro.

- Da Preliminar de quebra do princípio da capacidade contributiva e apropriação de vantagem, a ilegalidade e torpeza;

- No mérito, reitera a natureza indenizatória das diferenças de URV, que devem implicar na não incidência de Imposto de Renda;

- Da quebra do princípio constitucional da isonomia, frente a entendimento aplicado para membros do ministério público federal;

- Da Lei 10474/2002 e da Lei 10.477/2002 do Abono Variável Provisório. Da isenção pela Resolução do STF e a Lei Estadual no exercício da Competência Residual.

- Das alíquotas incorretas usadas pela Autoridade Fiscal

- Da desconsideração pela autoridade fiscal das deduções cabíveis, no cálculo do suposto imposto;

- Da exclusão de parcelas isentas e de tributação exclusiva – Dos valores relativos a 13º. Salário e férias indenizadas.

- Da responsabilidade tributária da fonte pagadora de boa fé do contribuinte;

- Da exclusão da multa de ofício e do juros de mora constantes do auto de infração;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

O recurso é tempestivo e preenche o seu pressuposto de admissibilidade. Dele, então, tomo conhecimento.

O lançamento teve por base valores recebidos a título de “Valores Indenizatórios de URV”, em 36 (trinta e seis) parcelas no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2006, em decorrência da Lei Complementar do Estado da Bahia nº 20, de 08 de setembro de 2003.

Vale ressaltar que não é a denominação que se dá aos rendimentos pagos que vai determinar sua natureza tributável (ou não), mas os efeitos que esses recebimentos têm sobre o patrimônio do Autuado. De acordo com o Parágrafo 3º, do artigo 43 da Lei no. 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), com redação dada pelo art. 1º da Lei Complementar No. 104, de 10 de janeiro de 2001, a incidência do imposto de renda independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

Conforme o mandamento previstos no parágrafo 6º. do art. 150 da Constituição Federal de 1988 (CF/88), com redação da Emenda Constitucional No. 3, de 17 de março de 1993, nota-se que a determinação expressa de que a isenção somente poderá ser concedida mediante lei específica. No caso somente a legislação do imposto sobre a renda define, de forma expressa, os rendimentos percebidos por pessoas físicas que são isentos do imposto.

Acrescente-se, por pertinente, que o CTN dispõe no art. 111 que se interpreta literalmente a legislação tributária pertinente à outorga de isenção. As isenções do Imposto de Renda da Pessoa Física são as expressamente especificadas no art. 39 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99), no qual não consta relacionado como isento as diferenças salariais reconhecidas posteriormente, ainda que recebam a denominação de "indenização" ou "valores indenizatórios.

No que toca a **preliminar de ilegitimidade ativa da União** para cobrar o valor do imposto de renda incidente na fonte que não foi objeto de retenção. Urge registrar que 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. Em suma, o fato de o produto da arrecadação ficar para o Estado não altera a competência tributária definida na Constituição, que é da União, conforme de definido no art. 153, III.

No referente a suposta inconstitucionalidade das Normas aplicadas, pela **quebra do princípio da capacidade contributiva e apropriação de vantagem**, , acompanhado a posição sumulada pelo CARF de que não compete à autoridade administrativa de qualquer instância o exame da legalidade/constitucionalidade da legislação tributária, tarefa exclusiva do poder judiciário.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2).

No relativo a Lei nº 10.477, de 2002, cabe observar, que a mesma restringe-se ao abono variável aplicável aos membros do Poder Judiciário Federal. Esse abono, especificamente, foi considerado de natureza indenizatória pelo STF e, por determinação expressa do Parecer PGFN nº 529, de 2003, aprovado pelo Ministro da Fazenda, está fora da incidência tributária do imposto de renda.

Em momento algum, houve pronunciamento do STF ou do Ministro da Fazenda acerca das naturezas jurídica e tributária dos rendimentos recebidos com fulcro na referida Lei Estadual que criou a isenção. Atribuir aos rendimentos em análise a mesma natureza do abono variável da Lei nº 10.474, de 2002, seria alargar as fronteiras da não incidência tributária sem previsão de Lei Federal para tanto.

Tal entendimento é expressamente corroborado pelo Parecer PGFN/CAT nº 2.158, de 2005, e pela Solução de Consulta nº 47, da Superintendência da 7ª Região Fiscal da Receita Federal do Brasil, estendendo-se os efeitos da Resolução STF nº 245, de 2002, tão somente ao Ministério Público Federal e à Magistratura Federal. Não se pode olvidar também que é defeso ao aplicador do Direito valer-se da analogia para excluir rendimentos do campo de incidência tributária.

Quanto à alegação de que, como a **responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é da fonte pagadora**, é dela que deve ser exigido o imposto. Ocorre que, sem prejuízo da responsabilidade de reter e recolher o imposto, permanece o dever do beneficiário dos rendimentos de declará-los para fins de apuração do imposto devido, quando do ajuste anual. O Contribuinte é o beneficiário dos rendimentos, que não pode se furtar à tributação porque a fonte pagadora não procedeu à retenção do Imposto.

É dizer, sendo a retenção do imposto pela fonte pagadora mera antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual, não há falar em responsabilidade pelo imposto concentrada exclusivamente na fonte pagadora. Este Conselho já pacificou esse entendimento, conforme verifica-se da Súmula a seguir:

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção (Súmula CARF nº 12).

No que referente ao uso de alíquotas incorretas pela autoridade fiscal, da revisão do lançamento, nota-se que não há qualquer reparo a ser realizado no mesmo. Para conferência das alíquotas mensais aplicadas recomenda-se a consulta do link a seguir: <http://www.receita.fazenda.gov.br/pagamentos/pgtoatraso/tbcalcir.htm>, e não aquele apontado no recurso.

No que toca a natureza de rendimentos recebidos acumuladamente, e a solicitação de considerar o rendimento em conjunto com os outros rendimentos do recorrente, tendo em vista aspectos das decisões do STJ (julgamentos repetitivos), o lançamento está impecável, já que cumpriu o entendimento judicial de que devem ser consideradas as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem os rendimentos tributados. Os demonstrativos de fls. 8 e 19/21 são claros neste sentido que se referem a diferenças salariais de abril/94 a agosto/2001, pagas nos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006.

Enfim, não há qualquer prejuízo para o recorrente, já que os mesmos foram calculados pelo regime de competência que no geral é mais favorável aos contribuintes. O fisco adotou a forma mais benéfica no cálculo do imposto, recordando-se que as decisões do CARF não podem agravar os lançamentos.

No relativo a necessidade de exclusão das parcelas isentas e de tributação exclusiva, não há provas da falha apontada pelo recorrente. A alegação de que outros itens poderiam estar presentes no mesmo item de observação - rendimentos isentos – deveria ser provada, confirmando uma eventual deficiência do lançamento.

Cabe adicionalmente registrar, que as parcelas relativas à conversão da URV, de rendimentos tributáveis, os juros compensatórios ou moratórios pagos em decorrência do atraso no seu pagamento, também são tributáveis, conforme disposto no art. 55, inciso XIV, do Decreto No. 3000, de 26 de março de 1999, RIR/99.

Art.55.São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, §4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, §2º, inciso IV, e 70, §3º, inciso I):

...

XIV- os juros compensatórios ou moratórios de qualquer natureza, inclusive os que resultarem de sentença, e quaisquer outras indenizações por atraso de pagamento, exceto aqueles correspondentes a rendimentos isentos ou não tributáveis;

Quanto à incidência da multa de ofício, esta tem previsão expressa em dispositivo de lei. Ainda que a fonte pagadora tenha deixado de proceder à retenção, o Contribuinte ter oferecido os rendimentos à tributação e não o tendo feito, fica sujeito à multa prevista no art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, verbis:

Lei nº 9.430, de 1996:

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 tributo ou contribuição, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

Entretanto não pode se deixar de reconhecer que o recorrente teria sido induzido a erro pelas informações prestadas pela fonte pagadora. Incorreu em erro escusável no preenchimento da declaração, não comportando multa de ofício.

A inclusão de rendimentos tributáveis sujeitos ao ajuste anual, na parte relativa a rendimentos não tributáveis, seguindo a rubrica constante do comprovante de rendimento fornecido pela fonte pagadora, demonstra que o contribuinte fora induzido a erro. Nesses casos exclui-se a penalidade, pois houve **erro escusável** por parte do declarante.

Nesse sentido este conselho já tem se pronunciado, tal como se depreende do Acórdão 104-21.668 :

MULTA DE OFÍCIO - ERRO ESCUSÁVEL - Se o contribuinte, induzido pelas informações prestadas pela fonte pagadora, incorreu em erro escusável quanto à tributação e classificação dos rendimentos recebidos, não deve ser penalizado pela aplicação da multa de ofício.

No que toca ao juros de mora é de se manter o lançamento, tendo em vista que o mesmo não tem a intenção de penalizar, mas de compensar o sujeito passivo pelo atraso no pagamento. Em face do exposto e da pertinência da cobrança do imposto, é de se manter o juros de mora.

Urge registrar que o STJ não declarou a inconstitucionalidade do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, restando pacificado no CARF que, com o advento da referida norma, teria aplicação a taxa Selic como índice de correção monetária e juros de mora, afastando-se a aplicação do CTN, o que justifica a incidência de atualização do débito fiscal não recolhido, a partir do seu vencimento.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Súmula CARF nº 4).

No tocante a aplicação do tratamento prescrito na Instrução Normativa RFB No. 1.127/2011 relativo aos rendimentos recebidos acumuladamente (RRA). Urge registrar que a norma citada disciplina a apuração e tributação dos rendimentos recebidos a partir de 28 de julho de 2010, não se aplicando portanto ao caso concreto.

Ante ao exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência a multa de ofício, por erro escusável.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez