



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.727087/2009-82
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-008.933 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de dezembro de 2020
Recorrente GRACINO RODRIGUES DOS SANTOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

IMPOSTO DE RENDA. COMPETÊNCIA DA UNIÃO. RELAÇÃO TRIBUTÁRIA. RENDIMENTOS PAGOS PELOS ESTADOS. PRODUTO DA ARRECADAÇÃO DO IMPOSTO. NORMA DE DIREITO FINANCEIRO.

O imposto de renda é um tributo de competência da União, cabendo-lhe instituir e legislar sobre a referida exação, qualificando-se também como sujeito ativo da relação jurídico-tributária, para fins de exigência do cumprimento das obrigações tributárias. Embora pertença aos Estados o produto da arrecadação do imposto incidente na fonte sobre rendimentos por eles pagos a pessoas físicas, cuida-se de norma de direito financeiro, a qual não altera a relação tributária, permanecendo a incidência do imposto subordinada ao que dispõe a legislação de natureza federal.

FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. NATUREZA DE ANTECIPAÇÃO. RESPONSABILIDADE DO RECOLHIMENTO PELO CONTRIBUINTE.

Constatada a falta de retenção pela fonte pagadora do imposto que tenha a natureza de antecipação, após a data de entrega da declaração de ajuste anual da pessoa física, e não tendo o contribuinte submetido os rendimentos à tributação na declaração, o imposto de renda devido será exigido do beneficiário dos rendimentos, mais os acréscimos legais.

DIFERENÇAS SALARIAIS. UNIDADE REAL DE VALOR (URV). INCIDÊNCIA.

O pagamento de diferenças salariais de 11,98%, a título de URV, decorrentes da implantação do Plano Real, é dotado de natureza salarial e sujeito à incidência do imposto de renda.

JUROS DE MORA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO NÃO PAGO NO VENCIMENTO.

Independente do motivo determinante da falta, os juros de mora são devidos sobre o crédito tributário não pago no vencimento, salvo quando existir depósito no montante integral.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. SÚMULA CARF Nº 4.

É válida a incidência sobre débitos tributários de juros de mora à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic).

(Súmula CARF nº 4)

MULTA DE OFÍCIO. FONTE PAGADORA. ERRO ESCUSÁVEL. SÚMULA CARF Nº 73.

A classificação indevida de rendimentos como isentos e/ou não tributáveis na declaração de ajuste da pessoa física, induzido ao erro pela informação prestada pela fonte pagadora, não autoriza o lançamento de multa de ofício.

(Súmula CARF nº 73)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a multa de ofício. Vencidos os conselheiros Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto e Matheus Soares Leite que davam provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleber Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo e André Luís Ulrich Pinto (suplente convocado).

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (DRJ/SDR), por meio do Acórdão nº 15-27.495, de 15/06/2011, cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário (fls. 227/232):

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

MULTA DE OFÍCIO. INTENÇÃO.

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

Impugnação Improcedente

Em face do contribuinte foi lavrado **Auto de Infração**, decorrente de classificação indevida de rendimentos na Declaração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF), relativo aos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006, incluído juros de mora e multa de ofício proporcional de 75% (fls. 03/12).

Segundo a descrição, o lançamento é referente aos rendimentos tributáveis provenientes do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia a título de diferenças de remuneração quando da conversão de cruzeiro real para Unidade Real de Valor (URV), recebidas pelo contribuinte em 36 (trinta e seis) parcelas no período de janeiro/2004 a dezembro/2006, com amparo na Lei Estadual nº 8.730, de 8 de setembro de 2003.

Apoiado na documentação fornecida pela fonte pagadora, o contribuinte informou os rendimentos recebidos como isentos e não tributáveis na sua Declaração de Ajuste Anual (DAA).

Ciente da autuação fiscal no dia 16/11/2009, a pessoa física impugnou a exigência fiscal (fls. 36 e 39/87).

Intimado por via postal em 13/10/2011 da decisão do colegiado de primeira instância, o recorrente apresentou recurso voluntário no dia 09/11/2011, conforme carimbo de protocolo, no qual aduz os seguintes argumentos de fato e direito para a reforma do acórdão recorrido, em síntese (fls. 234/276 e 287):

(i) as diferenças recebidas a título de URV têm natureza indenizatória e, portanto, escapam à incidência do imposto sobre a renda;

(ii) a classificação das verbas recebidas como isentas e não tributáveis foi feita pela fonte pagadora, razão pela qual inaplicável a multa de ofício;

(iii) a responsabilidade pelo descumprimento da obrigação tributária deve ser imputada à fonte pagadora, que substitui o contribuinte em relação ao recolhimento do tributo;

(iv) são descabidos os juros de mora, levando-se em conta que o contribuinte atendeu ao comando do art. 100 do Código Tributário Nacional (CTN);

(v) é ilegal e inconstitucional a aplicação de juros de mora calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic); e

(vi) caso se entenda pela procedência do lançamento, é necessário suspender o processo administrativo até o trânsito em julgado de ações propostas pela Associação dos Magistrados da Bahia ou de qualquer outra ação envolvendo o tema em debate, a fim de evitar a cobrança indevida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Relator

Juízo de admissibilidade

Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

Mérito

(i) Considerações Iniciais

Em primeiro lugar, oportuno lembrar que o imposto sobre a renda é um tributo de competência da União, cabendo-lhe instituir e legislar sobre a referida exação, qualificando-se também como sujeito ativo da relação jurídico-tributária, para fins de exigência do cumprimento das obrigações tributárias (art. 153, inciso III, da Constituição de 1988).

Por outro lado, o produto da arrecadação do imposto sobre a renda incidente sobre rendimentos pagos pelos Estados a pessoas físicas pertence ao respectivo ente pagador, nos termos do inciso I do art. 157 da Carta Política de 1988:

Art. 157. Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal:

I - o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituïrem e mantiverem;

(...)

Muito embora pertença aos Estados o produto da arrecadação do imposto incidente na fonte sobre rendimentos por eles pagos, cuida-se de uma norma de direito financeiro, voltada à repartição constitucional de receitas tributárias, a qual não tem o condão de alterar a relação tributária.

A incidência do imposto sobre a renda permanece subordinada ao que dispõe a legislação tributária de natureza federal, que define a materialidade do tributo, sua base de cálculo, alíquotas, hipóteses de isenção e/ou não incidência, além dos contribuintes e responsáveis pelo pagamento do imposto, entre outros aspectos.

De mais a mais, via de regra a tributação dos rendimentos da pessoa física deve ser medida a partir do conjunto da renda auferida durante o ano-calendário, em atendimento aos princípios da generalidade, universalidade e progressividade, mesmo para os rendimentos que a legislação determine a incidência na fonte do imposto e o produto da sua arrecadação pertença aos estados e municípios.

Por tais motivos, as pessoas físicas estão obrigadas a apresentar a DAA, relativamente a cada ano-calendário, incluindo nela todos os rendimentos tributáveis, sujeitos ao ajuste na declaração, além dos rendimentos classificados como isentos, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte.

Dentro do prazo legal, a União poderá proceder à revisão da declaração de rendimentos, sempre que descumprida a legislação tributária federal, exigindo do contribuinte o imposto suplementar, com os respectivos acréscimos legais, ou reduzindo o saldo do imposto de renda a restituir.

(ii) Diferenças Salariais (URV)

A jurisprudência da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais é firme no sentido da natureza remuneratória dos pagamentos a título de diferenças de URV, relativamente aos integrantes da magistratura do estado do Bahia.

Confira-se a ementa do Acórdão nº 9202-008.807, de 24/06/2020:

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

Exercício: 2006, 2007

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.

Para justificar a incidência tributária, reproduzo abaixo os principais trechos do voto-condutor do acórdão, cujos fundamentos, desde já, acresço às minhas razões de decidir:

(...)

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:
(...)

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:

(...)

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:

(...)

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 da incidência do imposto de renda.

(...)

A incidência do imposto na fonte tem a natureza de antecipação do tributo a ser apurado pelo contribuinte, no ajuste anual do ano-calendário, independentemente do destino constitucional do produto da arrecadação do imposto, afeto que está às normas de direito financeiro.

Assim, a apuração definitiva do imposto pela pessoa física deve ser feita na declaração de ajuste anual. Uma vez constatada a falta de retenção pela fonte pagadora após a data de entrega da declaração de ajuste anual da pessoa física, como ora se cuida, e não tendo o contribuinte submetido os rendimentos à tributação na declaração, o imposto de renda devido será exigido do beneficiário dos rendimentos, acrescido de juros de mora e multa de ofício.

Vale dizer que é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção. Nesse sentido, a súmula CARF nº 12:

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

Ao contrário do que sugere o apelo recursal, o assunto não está vinculado à repetição de valores recebidos de boa-fé por parte de servidor público, e sim à exigência de imposto de renda devido sobre parcela de rendimentos tributáveis.

Aliás, a garantia constitucional de irredutibilidade dos subsídios dos juízes não impede a incidência do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza (art. 95, inciso III, c/c art. 153, inciso III, da Carta Política de 1988).

Eventuais ações judiciais em curso, propostas pela Associação dos Magistrados da Bahia, ou outras entidades congêneres, não produzem efeitos para suspender o andamento do processo administrativo ou a cobrança do crédito tributário, salvo quando proferida decisão judicial que determine tal providência, o que não restou comprovado nos autos.

(iii) Juros de Mora

Os juros de mora não possuem caráter de penalidade. Os efeitos da mora sobre o crédito tributário são automáticos, bastando a falta de pagamento no vencimento.

Confira-se o art. 161 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que veicula o Código Tributário Nacional (CTN): ¹

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

(...)

Como não foi feito o desconto do imposto na fonte, por ocasião do recebimento dos rendimentos, o contribuinte utilizou dinheiro alheio, devendo, sob pena de enriquecimento sem causa, compensar a falta de disponibilidade dos recursos pelo Poder Público, por meio dos juros de mora incidentes sobre o valor do tributo original devido e não pago. Para efeito de cobrança dos juros, é indiferente o motivo determinante da ausência do pagamento.

Reclama o recorrente a falta de observância do art. 100 do CTN, o qual impede a exigência de acréscimos legais, de caráter punitivo ou não, quando o sujeito passivo agiu em conformidade com atos normativos expedidos por autoridade administrativa:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

(...)

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Os documentos fornecidos pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, na condição de fonte pagadora, com esteio na Lei Estadual nº 8.730, de 2003, entre eles o comprovante de rendimentos pagos e de retenção de imposto na fonte, não caracterizam normas complementares da legislação tributária federal. A toda a evidência, a documentação do Tribunal de Justiça do Estado de Bahia não é dotada de eficácia normativa para produzir efeitos em matéria tributária de competência federal.

¹ Quanto à incidência dos juros de mora, ressalva-se a hipótese de depósito do crédito tributário no montante integral, conforme a Súmula CARF nº 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

Quanto aos juros incidentes sobre o valor original do crédito tributário, utilizou-se a taxa referencial Selic, reconhecida válida para fins tributários, nos termos do verbete nº 4 deste Tribunal Administrativo:

Súmula CARF nº 4: 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.

(iv) Multa de Ofício

Por último, no que tange à aplicação da multa de ofício, assiste razão ao recorrente. A falta de recolhimento do imposto de renda deu-se pela natureza da classificação dos rendimentos na declaração de ajuste da pessoa física, com base em informação prestada pela fonte pagadora (fls. 17/23).

A documentação fornecida foi decisiva para a conduta da recorrente, que nada mais fez do que declarar os rendimentos de acordo com a mesma natureza atribuída pela fonte pagadora.

Em que pese a falta de recolhimento e/ou declaração do imposto, punível pela lei com sanção pecuniária, nesse caso particular é cabível a exoneração da multa de ofício em decorrência do erro escusável induzido pela interpretação errônea dada pela fonte pagadora à natureza dos rendimentos, com fundamento na Lei Estadual nº 8.730, de 2003, na esteira do verbete sumular nº 73 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

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.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e DOU-LHE PROVIMENTO PARCIAL para excluir a multa de ofício.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess