



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

Processo nº 13002.720304/2011-80
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2003-000.096 – Turma Extraordinária / 3ª Turma
Sessão de 21 de maio de 2019
Matéria OMISSÃO DE RENDIMENTOS
Recorrente LEANDRO EUGENIO BECKER
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2010

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTO. AJUDA DE CUSTO. NATUREZA INDENIZATÓRIA. ISENÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Somente é isenta do IRPF a ajuda de custo destinada a atender às despesas com transporte, frete e locomoção do beneficiado e seus familiares, em caso de remoção de um município para outro, sujeita à comprovação posterior pelo contribuinte (Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, inciso XX).

Mantém-se a omissão apurada quando o contribuinte deixar de comprovar a natureza indenizatória da ajuda de custo por ele recebida.

IRPF. MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. PREVISÃO LEGAL.

O procedimento fiscal que ensejar lançamento de ofício apurando imposto a pagar, obrigatoriamente, implicará cominação de multa de ofício e juros de mora (Lei nº 9.430, de 1996, arts. 44, I, e 61, §3º).

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

As decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do CTN, razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho (Portaria MF nº343, de 09 de junho de 2015, que aprovou o Regimento Interno do CARF).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso.

Francisco Ibiapino Luz - Presidente em Exercício e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Francisco Ibiapino Luz (Presidente em Exercício), Wilderson Botto e Gabriel Tinoco Palatnic.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte com o fito de extinguir crédito tributário constituído mediante Notificação de Lançamento.

Notificação de Lançamento

Foi constituído crédito tributário no valor de R\$ 30.316,29, referente a Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF do exercício de 2010, ano-base de 2009, apurado em Notificação de Lançamento, decorrente da omissão de rendimento recebido de pessoa jurídica no valor de R\$ 61.500,88 (fls. 23/28).

Impugnação

Inconformado, o contribuinte apresentou impugnação, solicitando juntada de documentos, e alegando, em síntese, que (fls. 02/13):

1. recebeu ajuda de custo da fonte pagadora, a Comunidade Evangélica Luterana São Paulo - CELSP, a qual foi indevidamente tributada;

2. não há incidência tributária sob mencionado rendimento e, se houvesse, o recolhimento do tributo dar-se-ia pela fonte pagadora, responsável tributária pelo pagamento do tributo;

3. discorre sobre a dessemelhança existente entre remuneração e salário, asseverando que o salário não se confunde com indenizações entre outras;

4. fundamenta seus argumentos trazendo a legislação que rege a matéria alegada (a legislação incidente sobre a matéria, a exemplo:

(a) art. 195, inciso I, da CF/88, envolve toda todas as verbas alcançadas pelo empregador, a título de remuneração, ao empregado que lhe presta serviços. Contudo, vale saber se os pagamentos feitos ao empregado têm natureza salarial, e não a simples denominação semântica da parcela integrante da remuneração;

(b) art. 22, I, da Lei nº 8.212/91, sua interpretação não extrapola o conceito de salário visto na legislação trabalhista e previdenciária;

(c) art. 457, § 2º, da CLT, que exclui a natureza salarial de parcela da ajuda de custo inferior a 50% do salário percebido pelo empregado;

5. discorre acerca da responsabilidade tributária da fonte pagadora da reportada ajuda de custo;

6. traz posicionamento doutrinário e jurisprudencial tratando de "salário" e de "ajuda de custo";

7. por fim, requer lhe ser de direito, o pleno exercício da ampla defesa e do contraditório, sob pena de nulidade de todo o procedimento.

Julgamento de Primeira Instância

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Porto Alegre, por unanimidade, julgou improcedente a pretensão externada por meio de mencionada contestação, sob o seguintes fundamento (fls. 27/30):

1. não procede a alegação de que referida ajuda de custo é isenta do IRPF pelo só fato de ter valor inferior a inferior a 50% do salário;

2. é isenta do IRPF a ajuda de custo que se revestir de caráter indenizatório, destinada a atender às despesas com transporte, frete e locomoção do beneficiado e de sua família, em caso de remoção de um município para outro, em caráter permanente, sujeita à comprovação posterior. Fato não provado nos autos. No entanto, o Impugnante não provou referida natureza indenizatória do benefício financeiro recebido;

3. embora o impugnante requeira a produção de toda a prova admitida em Direito, além dos documentos juntados à contestação, nada mais foi apresentado.

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário, alegando, em síntese, que (fls. 41/44):

1. sobre a ajuda de custo recebida não há incidência tributária e, se houvesse, o recolhimento do tributo dar-se-ia pela fonte pagadora, responsável tributária pelo pagamento do tributo;

2. a matéria jurídica que constitui pano de fundo da subsunção tributária é sinalizada pela lei trabalhista - arts. 457 e 458 da CLT;

3. discorre sobre a dessemelhança existente entre remuneração e salário, asseverando que o salário não se confunde com indenizações entre outras;

4. traz jurisprudência do TRT da 4ª Região reconhecendo o caráter indenizatório de ajuda de custo;

5. consta no instrumento normativo celebrado entre a categoria a que estava vinculado que a ajuda de custo tem caráter indenizatório. Logo, verba não sujeita à incidência tributária, pois decorrente de acordo celebrado em contrato de trabalho;

6. a legislação prevê autuação do responsável tributário pela falta de retenção do imposto devido e subsequente recolhimento. Portanto, se houve eventual descumprimento da legislação, a consequente autuação deverá ocorrer para quem lhe deu causa, a fonte pagadora, e não no recorrente;

7. por fim, caso mantenha a autuação, requer o afastamento da penalidade pecuniária, vez que não deu causa ao descumprimento da obrigação tributária.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz - Relator

Admissibilidade

O Recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 16/01/2015 (fls. 40), e a Peça recursal foi recebida em 10/02/2015 (fls. 41), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Preliminar

Não se aplica, porquanto sem alegação na fase recursal.

Mérito

Conforme visto no Relatório, a delimitação da lide está restrita à incidência do IRPF sobre a ajuda de custo, nestes termos:

1. o recorrente sustenta não se tratar de salário, mas sim de remuneração indenizatória prevista na legislação trabalhista e previdenciária, conforme o art. 457 da CLT abaixo:

Art. 457 - Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber.

[...]

§ 2º As importâncias, ainda que habituais, pagas a título de ajuda de custo, auxílio-alimentação, vedado seu pagamento em dinheiro, diárias para viagem, prêmios e abonos não integram a remuneração do empregado, não se incorporam ao contrato de trabalho e não constituem base de incidência de qualquer encargo trabalhista e previdenciário.

2. a Decisão recorrida manteve a autuação sob o fundamento de que o Impugnante não comprovou a natureza indenizatória da mencionada ajuda de custo por ele recebida.

Delimitado o escopo do litígio, passo ao enfrentamento da questão suscitada.

Ausência de comprovação da natureza indenizatória da ajuda de custo

De pronto, ressalta-se que a legislação apresentada pelo recorrente não se refere, ainda que indiretamente, à incidência do IRPF, já que restrita às questões propriamente trabalhistas e previdenciárias das primeiras decorrentes.

Nessa perspectiva, vale consignar que o CTN, sob o mandamento constitucional previsto no art. 146 da Carta Magna, delimitou que o fato gerador do IRPF é a disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou provento de qualquer natureza. Confirma-se:

CF, de 1988:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

[...]

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes

Lei nº 5.172, de 1966 - CTN:

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.

Como se vê, a legislação tributária não se confunde com a trabalhista, para fins de delimitar os rendimentos tributáveis, pois a tributação independe da denominação dos rendimentos, bastando, para a incidência do IRPF, a sua percepção por qualquer forma e a qualquer título, exceto aqueles cuja isenção está legalmente prevista.

Mais precisamente, vejamos os dispositivos do Decreto nº 3.000, de 1999 (vigente durante aludido ano-calendário em análise, quando foi revogado pelo Decreto nº 9.580, de 2018, em 22/11/2018):

Art. 37. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados (Lei nº 5.172, de 1966, art. 43, incisos I e II, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 1º).

Art. 38. 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 (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º).

Art. 39. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:

I - a ajuda de custo destinada a atender às despesas com transporte, frete e locomoção do beneficiado e seus familiares, em caso de remoção de um município para outro, sujeita à comprovação posterior pelo contribuinte (Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, inciso XX);

[...]

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 1.769-55, de 11 de março de 1999, arts. 1º e 2º)

Nesse contexto, infere-se que a lista dos rendimentos tributáveis, disposta no art. 43 acima transcrito, é somente exemplificativa, e não exaustiva, como o é aquela do art. 39, também transcrito anteriormente, o qual trata das isenções. Logo, aquilo que não estiver expressamente listado no último (at. 39), incluído estará no rol do primeiro (art. 43) - excetuando-se os casos de PDV e férias indenizadas. Ademais, a configuração da exclusão do crédito tributário mediante outorga de isenção é condicionada a que sua concessão ocorra por lei **específica**, a qual deverá ser interpretada **literalmente**. Confirma-se:

CF, de 1988:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias [...]

[...]

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, [...] só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição [...] (grifo nosso)

CTN, de 1966:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre: (grifo nosso)

[...]

II - outorga de isenção;

Omissão de receitas

Oportuno ressaltar que a fonte pagadora informou rendimento tributável em sua DIRF, o qual não foi oferecido à tributação, razão por que a autoridade administrativa constituiu mencionado crédito tributário, composto do imposto apurado mais os acréscimos legais decorrentes (multa de ofício e juros de mora). Nesse pressuposto, durante o procedimento fiscal, cabe ao seu executante averiguar o cumprimento de todos os requisitos legais pertinentes ao objeto trabalhado, conforme assevera o Decreto citado anteriormente. Nestes termos:

Art. 835. As declarações de rendimentos estarão sujeitas a revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários.

[...]

§ 4º O contribuinte que deixar de atender ao pedido de esclarecimentos ficará sujeito ao lançamento de ofício [...]

Nessa seara, por ter sido comprovada a omissão de rendimentos, não restaram outras alternativas para o autuante, senão agir em conformidade com a lei, efetuando o lançamento de ofício com base nas infrações apuradas, de acordo com o art. 841 do citado Decreto. Nestes termos:

Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo

[...]

III - fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;

[...]

VI - omitir receitas ou rendimentos.

Multa de ofício e juros de mora

Entendidas as circunstâncias da autuação decorrente da omissão de receitas apurada, a progressão do raciocínio passa pela premissa de que as aplicações da multa de ofício e dos juros de mora se impõem, respectivamente, pelos arts. 44, I, e 61, §3º, da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei 11.488/2007. Confirma-se:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes **multas**: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (grifo nosso)*

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Art. 61. [...])

*§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão **juros de mora** calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (grifo nosso)*

Como visto, reportada matriz legal impede que a aplicação de tais acréscimos seja submetida à discricionariedade das autoridades tributárias, cujas atividades são vinculadas, nos termos do CTN, art. 142. Por conseguinte, o procedimento fiscal que ensejar lançamento de ofício apurando imposto a pagar, obrigatoriamente, implicará na cominação de mencionados acréscimos legais, nos exatos termos da legislação.

Jurisprudência administrativa e judicial

Como se há verificar, a análise da jurisprudência que o recorrente trouxe no Recurso deve ser contida pelo disposto nos arts. 506 da Lei nº 13.105, de 2015, e 472 do Código de Processo Civil, os quais estabelecem que a sentença não reflete em terceiro estranho ao respectivo processo. Logo, por não ser parte no litígio ali estabelecido, o recorrente dela não pode se aproveitar. Confirma-se:

Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil:

Art. 472. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros. Nas causas relativas ao estado de pessoa, se houverem sido citados no processo, em litisconsórcio necessário, todos os interessados, a sentença produz coisa julgada em relação a terceiros.

Lei nº 13.105, de 2015 - novo Código de Processo Civil:

Art. 506. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.

Mais precisamente, as decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do CTN, razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho, conforme Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, que aprovou o Regimento Interno do CARF. Confirma-se:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pelo(a) Portaria MF nº 39, de 12 de fevereiro de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pelo(a) Portaria MF nº 152, de 03 de maio de 2016)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pelo(a) Portaria MF nº 39, de 12 de fevereiro de 2016)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pelo(a) Portaria MF nº 152, de 03 de maio de 2016)

O efeito da intenção do agente no acometimento de infração tributária

Neste aspecto, pretensão do recorrente não tem amparo na legislação, porquanto a alegação de que não teve intenção de omitir tais rendimentos da tributação, não se sustenta perante o que se discorreu anteriormente, como também pelo ditame presente no art. 136 do CTN, que patrocina ser a intenção do agente, em regra, irrelevante para a caracterização da infração tributária. Confirma-se:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato..

Conclusão

Ante o exposto, nego provimento ao Recurso interposto, mantendo a omissão de rendimento apurada no valor de R\$ 61.500,88.

É como voto.

Francisco Ibiapino Luz