



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13706.001959/2008-22
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-004.924 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 25 de julho de 2023
Recorrente FLAVIO LUIZ MAFRA MAGALHAES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LEI Nº 8.852/94. DEDUTIBILIDADE. EXCLUSÃO DO CONCEITO DE REMUNERAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE POR AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. SÚMULA CARF Nº 68.

As exclusões do conceito de remuneração, estabelecidas na Lei nº 8.852/94, não constituem hipóteses de isenção ou não incidência do imposto de renda, que requerem, pelo princípio da estrita legalidade em matéria tributária, previsão legal específica para viabilizar o seu exercício.

MULTA DE OFÍCIO PREVISÃO LEGAL. INCIDÊNCIA.

A multa de ofício tem como base legal o art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96, segundo o qual, nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição.

PAF. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei tributária.

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOUTRINA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF deliberando sobre a inconstitucionalidade da legislação.

A doutrina não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário, dada sua estrita subordinação à legalidade. Inteligência do art. 150, I, da CF/88.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 124/130):

Trata o processo fiscal de lançamento, gerado após o processamento da declaração de ajuste, por omissão de rendimentos recebidos.

Cientificado, o Impugnante insurgiu-se contra o lançamento, **focando primordialmente o inciso III, alíneas “f”; “j”; e “n” do art 1º da Lei 8.852/94, as quais, segundo alega, enumera hipóteses, que excluiriam rendimentos do campo de incidência do imposto de renda sobre a pessoa física** e, assim, a Secretaria da Receita Federal deveria rever o Lançamento.

Lembra o art. 178 do Código Tributário Nacional- CTN, que regula a isenção, remetendo o leitor ao final do inciso III do art. 104 do mesmo diploma legal, que prevê a aplicação da lei de maneira mais favorável ao contribuinte. Em seguida discorre sobre a ilegalidade de ato normativo nos casos em que não se baseie na lei por má interpretação desta, induzindo o leitor à insubordinação administrativa aos comandos da lei. Assim, a Instrução Normativa SFR nº 15/2001, **contradiria a Lei nº 8.852/94 que declara textualmente que os triênios, férias e o 13º salário não são tributáveis.**

Evoca o art. 146, III, “a” da Constituição Federal de 1988 que atribui à lei complementar a competência para definir os impostos e respectivos fatos geradores; e contribuintes, mas que para ser exigido o tributo há que sobrevir a lei ordinária, sendo mantida uma hierarquia entre ambas as leis. Dessa forma o Secretário da Receita Federal teria poder limitado, não podendo criar normatividade inovadora da ordem jurídica. Em conformidade com o inciso I do art. 150 da Constituição Federal, qualquer imposição tributária somente terá validade se instituída nos limites que a lei estabelecer. Dessa forma, a cobrança de tributo incidente sobre triênio, adicional de férias e 13º Salário dar-se-ia sem base legal (transcrição da opinião de Ives Gandra da Silva Martins sobre o princípio da legalidade, fl. 07).

Entende que não obstante a sua Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda das Pessoas Físicas-Dirpf Exercício 2005 retificadora tenha motivado o presente Lançamento, encontraria embasamento legal.

Reclama uma ausência de razoabilidade na cobrança da multa, argumentando não ter havido qualquer omissão ou conduta ilícita, porque a Declaração efetuada de forma incorreta não equivaleria à ausência de informação. Transcreve entendimento do

Superior Tribunal de Justiça-STJ, segundo o qual, ante a falta de previsão legal, o erro do contribuinte no preenchimento da Declaração não ensejaria a aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória, fl. 09. Prossegue, tomando por base mais uma vez a jurisprudência do STJ, com a alegação de que não haveria motivo para a imposição de sanção pecuniária quando provada a inexistência de dolo ou má-fé no preenchimento equivocado da Dirpf.

Retoma o argumento de que **a Instrução Normativa SRF nº 15/2001 afrontaria a Lei nº 8.852/1994, pedindo a prevalência desta sobre a IN, com consequente cancelamento do Lançamento e a revisão da Declaração de Ajuste Anual de ofício, para ajustá-la segundo o previsto nas alíneas “f”; “j” e “n” do inciso III do art. 1º da Lei Federal nº 8.852/94.**

Finaliza sua impugnação, tecendo críticas ao resultado da Solicitação de Retificação de Lançamento-SRL, no qual não se teria atentado para a Lei nº 8.852/94, solicitando providências quanto a suposto excesso de exação por parte da Autoridade Administrativa.

É o relatório.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Exercício: 2005

TRIBUTÁRIO. IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS

As exclusões do conceito de remuneração, estabelecidas na Lei nº 8.852/94, não são hipóteses de isenção ou não incidência de IRPF, que requerem, pelo Princípio da Estrita Legalidade em matéria tributária, disposição legal específica.

TRIBUTÁRIO. DIRPF RETIFICADORA

O declarante obrigado à apresentação da Declaração de Ajuste Anual pode retificar a declaração anteriormente entregue mediante apresentação de nova declaração, independentemente de autorização pela autoridade administrativa e essa declaração retificadora tem a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente.

TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE OBJETIVA. MULTA DE OFÍCIO

A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou responsável. O fato de não haver má-fé do contribuinte não descaracteriza o poder-dever da Administração de lançar com multa de ofício rendimentos omitidos na declaração de ajuste.

Cientificado da decisão, em 11/04/2013 (fls. 137), o contribuinte, em 30/04/2013, interpôs recurso voluntário em extenso arrazoadado (fls. 144/165), reportando-se e repisando literalmente as alegações da peça impugnatória, no sentido da desconsideração dos valores não tributáveis, relativos ao adicionais natalino, de férias até o limite de 1/3 sobre a retribuição habitual e por tempo de serviço incluídos ilegalmente com tributáveis, ao teor do art. 1º, III, “a”, “f” e “n” da Lei 8.852/94, pugnando pela exclusão do crédito tributário lançado em relação às aludidas verbas, sob pena de violação aos princípios constitucionais. Cita escólio doutrinário. Alega ainda que o erro no preenchimento da declaração de ajuste não enseja aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória, por falta de previsão legal, incorrendo em improbidade administrativa a conduta dos julgadores que proferiram a decisão ora recorrida ao não observar a prevalência da Lei nº 8.852/94 sobre a IN SRF nº 15/2001. Cita jurisprudência judicial neste sentido. Requer, ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado, com a revisão da declaração de ajuste retificadora apresentada à luz da Lei nº 8.852/94.

Instrui a peça recursal com o documento de fl. 166.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica apurada:

O lançamento recai sobre a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, no valor de R\$ 48.728,98, em face do processamento da DAA/2005 retificadora apresentada – importando na apuração do imposto suplementar de R\$ 2.737,25, contrapondo-se ao imposto a restituir declarado de R\$ 17.021,12 (e já restituído o valor de R\$ 6.357,90) – buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do afastamento da omissão apurada.

Pois bem. Em que pese as alegações trazidas, do cotejo dos documentos carreados aos autos, aliado aos fundamentos contidos no voto condutor da decisão recorrida (fls. 124/130) e atendo-se às informações contidas na notificação de lançamento (fls. 17/20), não há como prosperar a pretensão recursal.

Assim, considerando que o Recorrente, neste momento processual, não trouxe novas alegações hábeis e contundentes a modificar o julgado de piso – diga-se de passagem, considerando que a Lei nº 8.852/94, de fato, não outorga isenção ou enumera hipóteses de não incidência tributária, os rendimentos omitidos desatendem aos critérios de dedutibilidade da legislação do imposto de renda – me convenço do acerto da decisão proferida, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos lançados no voto condutor na decisão recorrida (fls. 126/128), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF:

A Lei 8.852/94 dispõe sobre a aplicação dos arts. 37, incisos XI e XII, e 39, § 1º, da Constituição Federal, além de dar outras providências, **mas não contempla em seu artigo 1º, III, hipóteses de isenção ou de não incidência do imposto de renda da pessoa física.**

O artigo 1º da Lei 8.852/94 define meramente aquilo que seja vencimento básico, vencimentos e remuneração para aplicação dos seus dispositivos. Com efeito, **não outorga isenção ou enumera hipóteses de não incidência de imposto**, mesmo porque,

lei que concede isenção deve ser específica, nos termos do § 6º do artigo 150 da CF/88, ou seja, deve tratar exclusivamente da matéria isentiva ou de determinada espécie tributária.

As alíneas de “a” até “r” no inciso III do art 1º da Lei 8.852/94 **são exclusões do conceito de remuneração, mas não são hipóteses de isenção ou não incidência de imposto de renda da pessoa física, em outras palavras, não determinam sua exclusão do rendimento bruto para fins de não incidência do imposto sobre a pessoa física**, mas sim, repita-se, de sua exclusão do conceito de remuneração para os objetivos da Lei 8.852/94.

(...)

No mesmo sentido dessa decisão, a Superintendência Regional da Receita Federal da 7ª Região Fiscal proferiu solução de consulta formulada pelo SIND-JUSTIÇA - Sindicato dos Servidores do Poder Judiciário do Estado do Rio de Janeiro acerca da tributação das parcelas referentes ao abono natalino (13º salário), ao abono de 1/3 das férias e ao adicional por tempo de serviço, face ao artigo 1º da Lei nº 8.852/1994, da qual transcrevo parte dos fundamentos:

“9. Em face da legislação pertinente à matéria, em que pese o artigo 1º da Lei nº 8.852/1994 tenha excluído do conceito de remuneração - soma dos vencimentos com os adicionais de caráter individual, demais vantagens, nestas compreendidas as relativas à natureza ou local de trabalho e a prevista no art. 62 da Lei nº 8.112/1990, ou outra paga sob o mesmo fundamento (...) – entre outras, as parcelas relativas à gratificação natalina, ao adicional por tempo de serviço e ao abono de 1/3 das férias, **não havendo lei tributária específica que reconheça tais rendimentos como isentos e não-tributáveis, devem eles ser computados para fins de incidência do imposto de renda na fonte, ressalvados o momento e a forma de apuração**, já anteriormente descritos, concernentes à tributação exclusiva na fonte da gratificação natalina.”

(Solução de Consulta SRRF 7ª RF/Disit nº 214, de 25/05/2005)

Por fim, **esclareça-se que houve a apresentação de declaração retificadora na qual a fiscalização constatou omissão de rendimentos**. Dessa forma, havendo previsão legal para que seja efetuado o lançamento nos casos de falta de declaração ou de declaração inexata (art. 841 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 3.000 de 26/03/1999 – RIR/1999 e art. 149, inc. II e IV, do CTN), deve ser mantido o lançamento.

(...)

Portanto, em relação a matéria de fundo, indene de dúvida que a Lei nº 8.852/94 apenas **excluiu** as verbas elencadas no inciso III e §1º do seu art. 1º, da mensuração e apuração do teto remuneratório do serviço público – limitado constitucionalmente ao subsídio mensal pago ao Ministros do STF, ao teor do art. 37, XI – **nada se referindo sobre eventual isenção ou não tributação de tais rendimentos auferidos**.

A par dos fatos, e como bem explicitado na decisão recorrida, diante da ausência de regramento legal tributário veiculado por normativo próprio afastando as verbas objurgadas da incidência tributária, mantenho subsistente o lançamento.

Ademais, vale salientar que a matéria já se encontra sedimentada neste CARF, inclusive culminando com a edição da **súmula vinculante nº 68**:

Súmula nº 68:

A Lei nº 8.852, de 1994, não outorga isenção nem enumera hipóteses de não incidência de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)

Em relação à aplicação da multa de ofício, vale salientar que sua incidência à base de 75% decorre de expressa previsão legal (art. 44, I da Lei nº 9.430/96), **não podendo ser reduzida e nem dispensada**, cabendo a fiscalização aplicá-la, sob pena de violação do dever funcional, por força do art. 142 do CTN.

No que se refere às supostas violações aos princípios constitucionais aventados, nada a prover. Como é sabido, este CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, cuja matéria, aliás, também já se encontra sumulada:

Súmula CARF nº 2:

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

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade. Portanto, escorreita e legal é a conduta fiscal no particular.

Quanto ao entendimento jurisprudencial trazido para justificar as pretensões recursais, o mesmo, nesta seara, é improfícuo, pois, as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos. Na mesma toada, tem-se que a doutrina também não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade, tudo à inteligência do art. 150, I, da CF/88.

Por fim, e corroborando o acerto da decisão recorrida, cabe ressaltar que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto, a atividade fiscal, vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade, não sendo determinante para a realização do lançamento a intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, mas sim da ocorrência do fato gerador, competindo ao Fisco realizar a revisão da declaração de ajuste anual, calcular a exigência e constituir o crédito tributário ou ajustar o imposto a restituir declarado, inexistindo, via de consequência, a alegada improbidade na conduta fiscal e julgadora, porquanto suas atuações estão pautadas no estrito cumprimento da atividade funcional e do dever legal, ao teor dos arts. 136 e 142 do CTN.

Conclusão

Ante o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao presente recurso, para manter o lançamento e as alterações decorrentes realizadas na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto

Fl. 7 do Acórdão n.º 2003-004.924 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 13706.001959/2008-22