



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.001396/2006-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-008.995 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de janeiro de 2021
Recorrente FRANCO EBERHARD BIFFIGNANDI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2001

DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. RETENÇÃO NA FONTE. GLOSA. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Na falta de prova da retenção pela fonte pagadora, cabe manter a glosa do imposto de renda retido na fonte deduzido pela pessoa física na sua declaração de ajuste anual.

RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO. ERRO NO PREENCHIMENTO. LANÇAMENTO FISCAL.

A retificação da declaração de ajuste anual da pessoa física por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. IMPOSTO RETIDO NA FONTE. LANÇAMENTO. MULTA DE OFÍCIO. MULTA DE MORA. CONVERSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O imposto de renda apurado em decorrência da alteração do valor do imposto retido na fonte, compensado indevidamente pela pessoa física na sua declaração de ajuste anual, está sujeito à multa de mora, e não à multa de ofício. É descabida a conversão da multa de ofício em multa de mora em sede de julgamento no contencioso administrativo fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento a multa de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson 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 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (DRJ/FOR), por meio do Acórdão nº 08-16.326, de 13/10/2009, cujo dispositivo considerou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário (fls. 49/55):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001

DEDUÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - COMPROVAÇÃO.

Cabível a glosa do valor do imposto de renda retido na fonte compensado na Declaração de Ajuste Anual quando o contribuinte não comprova a sua retenção com documentação hábil e idônea.

MULTA DE OFÍCIO.

A multa aplicável no lançamento de ofício prevista na legislação tributária é de 75%, por descumprimento à obrigação principal instituída em norma legal, e somente por disposição expressa de lei a autoridade administrativa poderia deixar de aplicá-la.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Impugnação Improcedente

Foi emitido **Auto de Infração** relativo ao ano-calendário de 2001, exercício de 2002, decorrente do procedimento de revisão da Declaração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF), em que a fiscalização tributária apurou dedução indevida de imposto de renda na fonte, no valor de R\$ 20.966,32 (fls. 13/19).

A Notificação de Lançamento alterou o resultado da sua Declaração de Ajuste Anual (DAA), exigindo-se imposto suplementar, juros de mora e multa de ofício.

Em 04/08/2006 o contribuinte tomou ciência do lançamento e impugnou a exigência fiscal (fls. 02/12 e 42/43).

Intimado por via postal em 20/09/2010 da decisão do colegiado de primeira instância, o recorrente apresentou recurso voluntário no dia 14/10/2010, no qual aduz, em síntese, os seguintes argumentos de fato e direito para a reforma do acórdão recorrido (fls. 61/62 e 65/80):

(i) na condição de empregado da fonte pagadora, a empresa efetuou a retenção do imposto de renda, porém deixou de recolher o tributo e de prestar as declarações ao seu tempo e modo;

(ii) a fonte pagadora é o único sujeito passivo nas obrigações de pagamento de impostos retidos na fonte;

(iii) na base de cálculo do imposto estão incluídos valores não recebidos pelo contribuinte, que equivalem a saldos de salários, em afronta ao regime de caixa expressamente aplicável à tributação na pessoa física;

(iv) ao desconsiderar as retenções efetuadas pelo empregador, o lançamento fiscal deveria abranger apenas o valor líquido auferido pelo empregado; e

(v) o imposto devido foi devidamente declarado, de sorte que a aplicação de multa de ofício de 75% afronta o princípio da proporcionalidade.

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

Narra o recorrente que foi contratado, no mês de abril/2001, pela pessoa jurídica Vinocur & Matuoka Ltda, na condição de empregado, trabalhando até o mês de dezembro daquele ano.

Na sua DAA/2002, ano-calendário de 2001, os dados correspondem ao rendimento bruto de R\$ 90.248,67, que deveria ter sido pago pelo empregador. No entanto, ressalva que deixou de receber parte dos salários do período do vínculo laboral.

Em relação à dívida do empregador, no quadro “Declaração de Bens e Direitos” informou a quantia de R\$ 27.000,00 a título de saldo de salário, referente aos meses de outubro, novembro e dezembro de 2001.

Os valores líquidos de salários recebidos no ano-calendário totalizam a importância de R\$ 40.866,67, já descontados os encargos trabalhistas, a contribuição previdenciária e o imposto de renda na fonte, conforme extratos bancários anexados ao processo administrativo (fls. 29/36).

Pois bem. O lançamento fiscal compreende a glosa de imposto de renda retido na fonte declarado pelo contribuinte, no total de R\$ 20.966,32, por falta da confirmação de retenção e/ou recolhimento.

É dizer que a autoridade fiscal não promoveu alteração nos rendimentos tributáveis declarados pelo contribuinte, no importe de R\$ 90.248,67.

Quando o contribuinte possui comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora, poderá compensar o imposto de renda retido na fonte na declaração de ajuste anual da pessoa física.

Por certo que a comprovação da retenção do imposto na fonte não se faz apenas pela apresentação do comprovante fornecido pela fonte pagadora, sendo admitida toda e qualquer prova documental idônea da existência do fato (Súmula CARF nº 143).

No presente caso, o contribuinte não produziu nenhuma prova documental para demonstrar que sofreu a retenção do imposto de renda pela fonte pagadora. Os extratos bancários são hábeis para atestar o crédito de salário em conta corrente, mas não que houve retenção do imposto de renda.

No recurso voluntário, o contribuinte elaborou um quadro com o demonstrativo mensal do salário bruto, descontos de Previdência Social e de imposto de renda retido na fonte (fls. 68).

Em breve avaliação, alguns dados dessa planilha chamam a atenção. O salário bruto é variável, entre R\$ 2.201,33 e R\$ 13.419,71, porém o contribuinte não dispõe de uma única prova documental para comprovar a veracidade dos dados, apesar da precisão de casas decimais em centavos.

Por sua vez, independentemente do salário mensal, o montante da contribuição previdenciária é igual a R\$ 157,30, o que gera dúvidas sobre o critério para o cálculo da dedução, haja vista o regramento previsto na legislação de regência.

O imposto de renda da pessoa física incide sobre o rendimento bruto, salvo deduções permitidas em lei (art. 2º, da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988).

Quando a fonte pagadora assume o ônus do imposto devido à pessoa física, a importância paga ao beneficiário é considerada líquida. Nessa hipótese, cabe o reajustamento do respectivo rendimento, sobre o qual recai o imposto de renda (art. 725, do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, veiculado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, vigente à época dos fatos).

No caso de rendimentos do trabalho assalariado, a incidência do imposto na fonte tem a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pela pessoa física na declaração de ajuste anual (art. 620 e 624 do RIR/99).

Após a data prevista para a entrega da declaração de ajuste anual, quando não há retenção do imposto de renda pela fonte pagadora, a responsabilidade pelo tributo é do contribuinte, na medida em que deve submeter à tributação todos os rendimentos auferidos no ano-calendário, apurando o imposto devido com base na tabela progressiva (Parecer Normativo Cosit nº 1, de 24 de setembro de 2002).

A propósito sobre o tema, cabe a transcrição do verbete nº 12 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

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.

Explica o recorrente que incorreu em erro no preenchimento da declaração de ajuste anual, incluindo valores relativos a saldos de salário a receber, apesar de não lhe terem sido pagos no ano-calendário.

Ocorre que a narrativa do recorrente sobre a existência de equívoco na declaração de rendimentos é pouco convincente.

Com efeito, a informação na DAA/2002 de saldos de salário em face da empresa Vinocur & Matuoka Ltda não significa que os rendimentos tributáveis declarados pelo contribuinte no montante de R\$ 90.248,67, deixaram de ser percebidos na sua totalidade no respectivo ano-calendário. Afinal, não há documento que mostre os valores dos rendimentos brutos devidos ao contribuinte.

Além disso, não é crível que a pessoa física não tenha tomado alguma medida extrajudicial ou judicial, por escrito, com o propósito de receber o crédito de salários do ex-empregador. Embora transcorrido mais de quatro anos desde a ciência do lançamento até o protocolo do recurso voluntário, o interessado deixou de exibir qualquer prova documental das providências em face do devedor.

De todo modo, para efeito de retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, com a finalidade de reduzir ou excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

Eis a redação do § 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional (CTN), veiculado pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, aplicável por analogia ao lançamento por homologação:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

Em suma, na falta de prova da retenção pela fonte pagadora, cabe manter a glosa do imposto de renda retido na fonte deduzido pela pessoa física na sua declaração de ajuste anual.

Quanto à aplicação de multa de ofício no percentual de 75%, assiste razão ao contribuinte. Senão vejamos.

No demonstrativo das alterações na declaração de ajuste anual, o imposto declarado pelo contribuinte é o mesmo apurado após a revisão da declaração pela fiscalização, isto é, equivalente a R\$ 18.298,38 (fls. 16).

Realmente, as alterações efetuadas na declaração de rendimentos da pessoa física têm origem na constatação de infração à legislação tributária após a base de cálculo do tributo, mais especificamente devido à falta de prova da retenção na fonte do imposto de renda sobre os rendimentos recebidos. Em rigor, o procedimento fiscal não resultou em exigência de imposto suplementar.

O ilícito tributário diz respeito à extinção do crédito, e não a apuração do imposto de renda devido pelo contribuinte. Não é demais lembrar que a entrega de declaração pelo contribuinte que reconhece o débito fiscal corresponde à constituição do crédito tributário (Súmula STJ nº 436).

Nessa situação, inexistente subsunção às hipóteses de aplicação de multa de ofício, que pressupõe o lançamento de ofício da totalidade ou da diferença do tributo, nos termos do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.¹

Em contrapartida, os débitos em atraso, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária, são acrescidos de multa de mora, limitada ao percentual de 20%.

Confira a redação do art. 61, §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

¹ É verdade que o art. 90 da Medida Provisória nº 2158-35, de 24 de agosto de 2001, autorizou o lançamento de ofício das diferenças apuradas, em declaração prestada pelo contribuinte, quando decorrentes de compensação indevida ou não comprovada de imposto de renda.

Ocorre que com a publicação da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2001, posteriormente convertida na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, restou alterada a legislação para limitar o lançamento de ofício tão somente aos casos de conduta dolosa na declaração apresentada pelo sujeito passivo, a partir da imposição de multa isolada (art. 18).

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

(...)

Por expressa determinação na lei, a multa de mora é exigível sempre que o tributo não é recolhido no prazo de vencimento, hipótese na qual se enquadra a falta de comprovação da retenção do imposto de renda informada na declaração de ajuste anual.

A multa de mora incide toda vez que a fiscalização não impõe a penalidade mais gravosa, visto que o ordenamento jurídico, como regra geral, veda a aplicação de duas penalidades sobre o mesmo fato jurídico.²

Em que pese a incidência de multa de mora, é descabida a conversão da multa de ofício em sede de julgamento do recurso voluntário, com redução da penalidade ao percentual a 20%. Apesar de não implicar agravamento da exigência do auto de infração, significa inovação nos fundamentos do crédito tributário exigido no ato administrativo.

Aliás, quando da revisão de declarações, nos casos de não comprovação do valor do imposto retido na fonte ou pago, a própria administração tributária determina que o imposto formalizado mediante notificação de lançamento ou auto de infração será acrescido de multa de mora (art. 4º, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 958, de 15 de julho de 2009).

Em suma, cabe afastar a multa de ofício.

Conclusão

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

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess

² Ressalvo aqui as hipóteses específicas da legislação, por exemplo, quando há concessão de medida judicial que suspende a exigibilidade do crédito tributário, antes do início da ação fiscal (art. 63, da Lei nº 9.430, de 1996).