



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18186.011229/2008-70
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.420 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de março de 2023
Recorrente PAULO ANTONIO DE BRITO PEREIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

RENDIMENTOS ORIUNDOS DE AÇÃO TRABALHISTA. VERBAS INDENIZATÓRIAS. JUROS DE MORA. FALTA DE DISCRIMINAÇÃO.

Argumentos desprovidos de provas não podem ser acatados em respeito ao princípio da verdade material que norteia o processo administrativo tributário e ao art. 36 da Lei 9.784/1999, que regula o processo administrativo fiscal. Além da prova, é necessário que haja discriminação dos valores para que possa ser feito o discernimento do montante tributável do não tributável.

DECADÊNCIA. CONTAGEM DOS 5 ANOS A PARTIR DO FATO. INCIDÊNCIA NO DIA 31 DE DEZEMBRO.

O critério temporal do Imposto de Renda Pessoa Física é no dia 31 de dezembro. A decadência, em havendo pagamento parcial, ocorre a decadência em 5 anos a partir deste fato (art. 150, §4º do CTN). Neste interim, pode a Fazenda efetuar o lançamento de ofício, bem como ocorrer a cientificação do lançamento.

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)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata a Notificação de lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, relativa ao Ano Calendário 2003, Exercício de 2004, de apuração de Imposto de Renda de R\$ 19.215,99 a ser acrescido dos juros de mora e da multa de ofício.

De acordo com a **Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal** (fls. 28 a 30), foram apuradas: a) Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica decorrentes de **Ação Trabalhista** no valor de R\$ 132.474,78, compensando-se o Imposto de Renda Retido na Fonte – IR de R\$ 16.184,85; e b) Omissão de Rendimentos Recebidos a Título de **Resgate de Contribuições à Previdência Privada**, PGBL e Fapi – Fundação Sistel de Seguridade Social no valor de R\$ 2.178,90.

Em sua **Impugnação** (fl. 02 a 13), defendeu que a) O impugnante **não tem legitimidade passiva**, dado que a obrigação da retenção é da fonte pagadora – responsável tributária; b) ocorreu a **decadência**; c) nas verbas trabalhistas recebidas **parte é não tributável**, por se tratar de “indenização pelas férias indenizadas e proporcionais não gozadas e respectivos abonos, bem como FGTS e multa e aviso prévio” pagas por ocasião de sua demissão sem justa causa, não havendo acréscimo patrimonial. A sentença trabalhista ainda inclui outros títulos não tributáveis, ante sua isenção ou incidência exclusivamente na fonte, no caso as multas punitivas e os juros de mora. Também solicitou a exclusão dos honorários de advogado. No processo consta a Sentença da Justiça do Trabalho e Recibo (fl. 18 a 25).

No **Acórdão 12-58.499 – 21ª Turma da DRJ/RJ1**, em Sessão de 14/08/2013 (fl. 54 a 61) o crédito tributário foi mantido.

Quanto a decadência, entendeu que o fato ocorreu em 31/12/2003, sendo o termo final dia 31/12/2008. Considerando que a Notificação de Lançamento foi lavrada em 18/08/2008, com ciência em 26/08/2008, não há que se falar em decadência do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento.

Quanto as alegações sobre a legitimidade passiva, disse que os argumentos da defesa não eram pertinentes, dado que o contribuinte alega ter o lançamento por objeto a glosa de IRRF, todavia não houve qualquer lançamento relativo a este tema.

Quanto ao resgate de previdência privada, esclareceu que:

(fl. 59) De acordo com a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte Dirf., fl. 42, da Fundação Sistel de Seguridade Social, no ano de 2003, o sujeito passivo efetuou resgates de Previdência Privada nos valores de R\$ 711,41 (junho), R\$ 724,12 (julho) e R\$ 743,37 (agosto), com total de R\$ 2.178,90, sem Imposto de Renda Retido na Fonte.

Como os resgates mensais ficaram abaixo de R\$ 1.058,00 (limite de isenção mensal em 2003), não houve a retenção na fonte.

O pagamento mensal do Imposto de Renda incidente sobre rendimentos sujeitos ao ajuste anual se dá na forma de adiantamento, devendo a fonte pagadora, quando o rendimento tributável for superior ao limite de isenção mensal, efetuar a retenção do IR. O fato de o rendimento mensal, após as deduções legalmente previstas, enquadrar-se no limite de isenção do IR previsto na tabela progressiva então vigente não quer dizer que, ao final do ano calendário, quando somados os demais rendimentos auferidos, permanecerá isento o rendimento. Se a soma de todos os rendimentos sujeitos ao ajuste anual superar o limite de isenção estabelecido na tabela progressiva anual, será devido o correspondente IR.

E, quanto aos rendimentos da ação trabalhista, não foram aceitos os argumentos por falta de provas e falta de especificação das verbas de condenação – apenas das multas, e ainda assim não há possibilidade de identificar a natureza delas. Julga que foram reduzidos os honorários advocatícios, diferentemente do que foi alegado na defesa.

Também julga que o valor da contribuição previdenciária pago por meio da guia de recolhimento apresentada no código de pagamento 2909 – Reclamatória Trabalhista não pode ser aceito:

(fl. 61) O valor nela registrado inclui a contribuição previdenciária da parcela da própria empresa, que corresponde a 20% sobre o total das remunerações pagas a qualquer título ao empregado, na forma do art. 22, inciso I, da Lei 8.212/91.

Se na referida Guia de Recolhimento da Previdência Social – GPS está incluída a contribuição do próprio empregado que está limitada ao salário de contribuição, conforme previsão do art. 20 do mesmo diploma legal, tal fato não restou comprovado pelo contribuinte. Vale lembrar que o valor por ele registrado na Declaração de Ajuste Anual de contribuição previdenciária vinculado à fonte pagadora Unibanco – União de Bancos Brasileiros foi acatado pela auditoria fiscal.

Cientificado em 10/09/2013 (fl. 65), o contribuinte interpôs **Recurso Voluntário** em 04/10/2013 (fl. 67 a 83).

a) Inicia resumindo que a autuação é motivada por Omissão de rendimentos tributáveis recebidos acumuladamente em virtude de processo judicial trabalhista, no valor de R\$ 132.474,78 auferido pelo titular e/ou dependente. Na apuração do imposto devido, foi compensado o Imposto Retido na fonte (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ 16.184,85. E afirma que se é ao sujeito passivo responsável que a lei atribui o dever de pagar a exação, contra ele também deve se voltar a pretensão do Fisco em caso de inadimplemento.

b) Diz que a pretensão fiscal só poderia tratar de situações tributáveis ocorridas até o dia 27/03/2008, visto a extinção da possibilidade de indeferimento dos lançamentos ocorridos em datas anteriores, ante as disposições constantes do inciso V do artigo 156 do Código Tributário Nacional.

c) Afirma que R\$ 211.324,81 foram recebidos e R\$ 17,582,09 foram retidos na fonte. E que somente eram tributáveis R\$ 65.473,34, dado que o restante, a saber, R\$ 145.851,47.

(fl. 78) 2. Com efeito, a importância de R\$ 145.851,47 (cento e quarenta e cinco mil oitocentos e cinquenta e um reais e quarenta e sete centavos) se enquadra no conceito de verba isenta ou não tributável, por tratar-se de "Indenização pelas **férias indenizadas e proporcionais não gozadas e respectivos abonos, bem como FGTS e multa e; aviso prévio**", pagas ao Recorrente por ocasião de sua demissão sem justa causa, tratando-se, portanto, de **verbas indenizatórias**, não havendo acréscimo patrimonial.

Ademais, e consoante se depreende da competente sentença (doc. 04), a liquidação trabalhista ainda incluiu outros títulos não tributáveis, ante sua isenção ou incidência exclusivamente na fonte, no caso as multas punitivas e os juros de mora.

d) Diz que a Recorrente fez pagamento de **honorários de advogado** no valor de R\$ 72.847,07, e **recolhimento do IRRF ao INSS**, e trata da não incidência sobre **juros de mora**.

e) Afirma que há errônea aplicação da **multa de ofício isolada** de que trata o art. 44 da Lei 9.430/1996. Defende que a multa só surgirá se existir uma obrigação anterior não quitada no prazo legal, o que não ocorreu no caso.

f) E que descabe o **agravamento da multa de ofício** prevista no inciso I, art. 44 da Lei 9.430/1996, quando não devidamente comprovado pela fiscalização o intuito de fraude.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Gomes Favacho, Relator.

A tempestividade da peça recursal é verificável a partir da ciência 10/09/2013 (fl. 65), juntamente com o protocolo em 04/10/2013 (fl. 67).

Observo, de início, que o Recurso Voluntário desenvolve temas em segunda instância – juros de mora (fls. 80 a 81) e incorreta aplicação das multas (fl. 81 a 83) que poderiam em um primeiro momento ser entendidos como inovação à lide, todavia, ainda que de forma superficial, encontram-se na impugnação, a saber:

(fl. 11) Ademais, e consoante se depreende da competente sentença (doc. 04), a liquidação trabalhista ainda incluiu outros títulos não tributáveis, ante sua isenção ou incidência exclusivamente na fonte, **no caso as multas punitivas e os juros de mora**.

Desta forma, conheço do Recurso Voluntário em sua totalidade de argumentos.

Responsabilidade. Imposto de Renda Retido na Fonte

Neste ponto corroboro com a decisão de 1ª instância, no sentido de que a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal deixa claro que não houve lançamento relativo à glosa de Imposto de Renda Retido na Fonte, mas sim por omissão de rendimentos de ação trabalhista. E, na apuração do imposto devido, foi compensado o Imposto Retido na Fonte (IRRF) sobre os rendimentos omitidos (fl. 28).

E aqui, apenas a título de informação, a Súmula CARF n. 12 aprovada em 2006 impõe que, 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. É dizer, mesmo que o problema fosse de falta de retenção, o ora Recorrente ainda seria sujeito passivo da obrigação tributária.

Decadência

O contribuinte afirma que a pretensão fiscal só poderia tratar de situações tributáveis ocorridas até o dia 27/03/2008, visto a extinção da possibilidade de indeferimento dos

lançamentos ocorridos em datas anteriores, ante as disposições constantes do inciso V do artigo 156 do Código Tributário Nacional.

A par da interpretação da 1ª instância de que se trata de “fato complexo”, chego à mesma conclusão afirmando que o critério temporal do Imposto de Renda Pessoa Física é, sempre, o último instante do dia 31 de dezembro. Não há fato complexo, que se trata de termo incongruente, posto que todo evento acontece em um *instante* (no espaço-tempo), ou mesmo “complexivo”, palavra que sequer existe em língua portuguesa, como lembra Paulo de Barros Carvalho:

Nos chamados *atos geradores complexivos*, se pudermos destrinchá-los em seus componentes fácticos, haveremos de concluir que nenhum deles, isoladamente, tem a virtude jurídica de fazer nascer a relação obrigacional tributária; nem metade de seus elementos; nem a maioria e, sequer, a totalidade menos um. O acontecimento só ganha proporção para gerar o efeito da prestação fiscal, mesmo que composto por mil outros fatores que se devam conjugar, no instante em que todos estiverem concretizados e relatados, na forma legalmente estipulada. Ora, isso acontece num determinado momento, num especial marco de tempo. Antes dele, nada de jurídico existe, em ordem ao nascimento da obrigação tributária. Só naquele átimo irromperá o vínculo jurídico que, pelo fenômeno da imputação normativa, o legislador associou ao acontecimento do suposto.

Se o chamado *fato gerador complexivo* aflora no mundo jurídico, propagando seus efeitos, apenas em determinado instante, é força convir em que, anteriormente àquele momento, não há que falar-se em obrigação tributária, pois nenhum fato ocorreu na conformidade do modelo normativo, inexistindo, portanto, os efeitos jurídico-fiscais próprios da espécie. (*Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Ed. Saraiva Educação, 2019, p. 350-351)

A prova de que tais digressões são verdadeiras é que, sem maiores explicações, chego no mesmo resultado. O fato ocorreu dia 31/12/2008 e, contado pelo art. 150, §4º, teríamos a decadência em 31/12/2013. Considerando que a Notificação de Lançamento foi lavrada em 18/08/2008, com ciência em 26/08/2008, não há que se falar em decadência do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento.

Verbas indenizatórias

O contribuinte afirma que somente eram tributáveis R\$ 65.473,34. Isto porque os valores recebidos se tratam de indenização pelas **férias indenizadas e proporcionais não gozadas e respectivos abonos, bem como FGTS e multa e; aviso prévio**, pagas ao Recorrente por ocasião de sua demissão sem justa causa.

A DRJ entendeu que não foram aceitos os argumentos por falta de provas e falta de especificação das verbas de condenação, ainda que na sentença cite-se que há condenação de rubricas de cunho indenizatório:

(fl. 60) Foi apresentada também a decisão do Juízo de homologação dos cálculos, fl. 22, de 06/07/99, mas estes não foram discriminados, mas apenas o valor da condenação (principal) que ficou estabelecido em R\$ 148.474,38 a ser corrigido e sobre os quais incidiram os juros.

O contribuinte trouxe, ainda, a decisão nos Embargos à Execução, de 08/11/99, impetrados pelo Unibanco União de Bancos Brasileiros, contestando os cálculos, com provimento parcial de suas alegações, fl. 23/25 e o recibo do advogado que atuou na

causa, fl. 25. Neste último documento, há apenas a indicação do Aviso de Crédito ao Contribuinte de R\$ 224.880,50 com IRRF de 17.943,05.

A afirmação da DRJ é verdadeira. Na Decisão Judicial (fl. 20), ainda que se citem verbas indenizatórias, não há a especificação dos valores:

ISTO POSTO, resolve (...) a pagar a PAULO ANTONIO DE BRITTO MOREIRA as sétimas e oitavas horas diárias e as horas excedentes a 30 horas semanais como horas extras com adicional de 50%, considerando-se os horários das 23:00 às 7:00 de segunda-feira até sábado, com intervalo de 40 minutos, como divisor 180, por todo o período não prescrito com reflexos em DSRs/feriados (incluído o sábado) e deste total em **férias acrescidas de 1/3 (inclusive proporcionais)**, 13º salários (inclusive proporcional), **aviso prévio e FGTS com a multa de 40%**, devendo ser observada como base de cálculo o valor da hora normal composta pelo salário normal, adicional de tempo de serviço, abonos pagos e gratificação de função; multa de Cr\$ 3.000,00 (três mil cruzeiros), multa de Cr\$ 30.000,00 (trinta mil cruzeiros), multa de CR\$ 550,00 (quinhentos e cinquenta cruzeiros reis) e a multa de R\$ 8,32, que devem ser acrescidas de juros e correção monetária e devidamente convertidas a partir da vigência de cada norma coletiva violada, conforme se apurar em liquidação de sentença, em 05 dias, após o trânsito em julgado, nos termos da fundamentação.

Também não constam tais especificações na sentença do Embargos à Execução (fl. 23-24). Não há nos autos, por fim, especificação de cada uma das verbas da condenação, mas apenas das multas e ainda assim não é possível identificar a natureza delas.

Honorários de advogado

Ainda em sede de impugnação o contribuinte alega que fez pagamento de honorários de advogado no valor de R\$ 72.847,07, e que tal montante deve ser reduzido da base de cálculo (fl. 12). Na sentença conta que o ora Recorrente ajuizou reclamação trabalhista pleiteando honorários advocatícios em petição inicial (fl. 18). Há recibo do montante (fl. 25).

O que ficou demonstrado, inclusive pelo julgamento da DRJ, é que o Auditor Fiscal deduziu os honorários advocatícios de **R\$ 65.831,69 correspondentes à parcela tributável dos rendimentos**, deixando-se de considerar o total (R\$ 72.847,07) porque este valor também diz respeito ao percentual de verbas indenizatórias por ele identificado (9,6%). É dizer, os honorários advocatícios foram considerados.

Finalmente, basta ver na Complementação da Descrição dos Fatos (fl. 28), letras “i” e “j”, que tal situação foi considerada.

Recolhimento do IRRF ao INSS

Ordenou-se em Sentença (fls. 20) que se efetivassem descontos das contribuições previdenciárias nos termos da legislação vigente e do provimento TST Cor n. 02/93, mediante comprovação nos autos do recolhimento ao INSS. Constam os Documentos de Arrecadação de Receitas Federais – DARF (fl. 26).

Andou bem a decisão de 1ª instância. Não pode ser aceito como dedução o valor da contribuição previdenciária pago por meio da guia de recolhimento apresentada no código de pagamento 2909 – Reclamatória Trabalhista, dado que o valor nela registrado está a contribuição

previdenciária da parcela da própria empresa (cota parte do empregador), que corresponde a 20% sobre o total das remunerações pagas a qualquer título ao empregado:

Lei 8.212/1991, Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestem serviços, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

Juros de Mora

Assiste razão o contribuinte quando afirma que *juros de mora não podem ser objeto de tributação por imposto de renda*, que são vistos como natureza indenizatória, ou seja, não representam renda.

Aqui temos o **Tema 808 do STF** (Incidência de imposto de renda sobre juros de mora recebidos por pessoa física), com Repercussão Geral e relatoria do Ministro Dias Toffoli. No Leading Case (RE 855091), se discute, à luz dos arts. 97 e 153, III, da Constituição Federal, a constitucionalidade dos arts. 3º, § 1º, da Lei 7.713/1988 e 43, II, § 1º, do Código Tributário Nacional, de modo a definir a incidência, ou não, de imposto de renda sobre os juros moratórios recebidos por pessoa física. A tese foi de que não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função.

No caso do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, os ministros da 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ) seguiram decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) e decidiram que não incide Imposto de Renda sobre juros moratórios devidos pelo pagamento em atraso de verbas remuneratórias. A decisão nos REsps 1514751/RS e 1555641/SC foi tomada em juízo de retratação e, com isso, os magistrados negaram provimento a dois recursos da Fazenda Nacional.

O entendimento fixado deve ser reproduzido por força do artigo 62, § 2º do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n. 343, de 9 junho de 2015:

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. (...)

§ 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 pela Portaria MF nº 152, de 2016).

Todavia, não há demonstração do valor dos juros de mora sobre as parcelas tributáveis da ação trabalhista. Novamente, não há a especificação de tais valores. Reproduzo novamente o texto (fl. 20):

ISTO POSTO, resolve (...) a pagar a PAULO ANTONIO DE BRITTO MOREIRA as sétimas e oitavas horas diárias e as horas excedentes a 30 horas semanais como horas extras com adicional de 50%, considerando-se os horários das 23:00 às 7:00 de segunda-feira até sábado, com intervalo de 40 minutos, como divisor 180, por todo o período não prescrito com reflexos em DSRs/feriados (incluído o sábado) e deste total em férias acrescidas de 1/3 (inclusive proporcionais), 13º salários (inclusive proporcional), aviso prévio e FGTS com a multa de 40%, devendo ser observada como base de cálculo o valor da hora normal composta pelo salário normal, adicional de tempo de serviço, abonos pagos e gratificação de função; multa de Cr\$ 3.000,00 (três mil cruzeiros), multa de Cr\$ 30.000,00 (trinta mil cruzeiros), multa de CR\$ 550,00 (quinhentos e cinquenta cruzeiros reis) e a multa de R\$ 8,32, que devem ser acrescidas de juros e correção monetária e devidamente convertidas a partir da vigência de cada norma coletiva violada, conforme se apurar em liquidação de sentença, em 05 dias, após o trânsito em julgado, nos termos da fundamentação.

Mesmo agora em sede recursal o contribuinte se furta em demonstrar tais cálculos (*vide* fls. 80 e 81).

Multa de ofício isolada e agravamento da multa de ofício

As alegações do contribuinte são (fl. 81):

1. Verifica-se que no auto de infração além da aplicação da multa moratória, há a aplicação da multa de ofício isolada de que trata o referido art. 44 da Lei nº 9430/96.
2. Ocorre que a multa, só surgirá se existir uma obrigação anterior não quitada no prazo legal, o que no presente caso não ocorreu.
3. Ademais descabe o agravamento da multa de ofício prevista no inciso I, art. 44, da Lei 9.430/96, quando não devidamente comprovado pela fiscalização o evidente intuito de fraude, mormente quando o contribuinte não ocultou a operação praticada, registrando na sua escrita comercial e fiscal toda a operação.
4. Logo, as multas impostas não podem prosperar, na medida em que a mesma não retrata obrigação principal, mas sim encargo que se agrega ao valor da dívida, como forma de punir o devedor.

Em suma: diz o contribuinte que, no seu caso, a multa isolada não pode ser aplicada e que a multa de ofício não pode ser agravada.

No Demonstrativo do Crédito Tributário (fl. 27) não há aplicação de multa isolada e nem agravamento da multa de ofício. Tal alegação, portanto, deve ser desconsiderada.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho

