



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

Processo n° 10530.724303/2009-23
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **2802-001.078 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 28 de setembro de 2011
Matéria IRPF
Recorrente LUCIANA MACHADO DOS SANTOS MAIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004, 2005, 2006

IRPF. ABONO PERCEBIDO PELOS INTEGRANTES DO MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DA BAHIA (LEI ESTADUAL COMPLEMENTAR Nº 20/2003).

A jurisprudência desta Turma e do C. Superior Tribunal de Justiça firmou-se no sentido de que as verbas percebidas por servidores públicos resultantes da diferença apurada na conversão de suas remunerações da URV para o Real têm natureza salarial e, portanto, estão sujeitas à incidência de Imposto de Renda.

MULTA DE OFÍCIO. ERRO ESCUSÁVEL.

Se o contribuinte, induzido pelas informações prestadas por sua fonte pagadora, que qualificara de forma equivocada os rendimentos por ele recebidos, incorreu em erro escusável quanto à tributação e classificação dos rendimentos recebidos, não deve ser penalizado pela aplicação da multa de ofício.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos REJEITAR as preliminares e , no mérito, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para excluir a multa de ofício. Quanto à multa, vencida, em parte, a Conselheira Lúcia Reiko Sakae que afastava a multa de ofício com a aplicação da multa de mora.

(assinado digitalmente)

Jorge Cláudio Duarte Cardoso - Presidente.

(assinado digitalmente)

German Alejandro San Martín Fernández - Relator.

EDITADO EM: 16/07/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Cláudio Duarte Cardoso (Presidente), German Alejandro San Martín Fernández, Lúcia Reiko Sakae, Carlos André Ribas De Mello, Dayse Fernandes Leite e Sidney Ferro Barros.

Relatório

Pela fidelidade do quanto passado no feito, adoto o relatório elaborado pela d. 3ª Turma da DRJ em Salvador, por ocasião do julgamento da Impugnação apresentada:

Trata-se de auto de infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF correspondente aos anos calendário de 2004, 2005 e 2006, para exigência de crédito tributário, no valor de R\$ (...), incluída a multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e juros de mora.

Conforme descrição dos fatos e enquadramento legal constantes no auto de infração, o crédito tributário foi constituído em razão de ter sido apurada classificação indevida de rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual como sendo rendimentos isentos e não tributáveis. Os rendimentos foram recebidos do Ministério Público do Estado da Bahia a título de “Valores Indenizatórios de URV”, em 36 (trinta e seis) parcelas no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2006, em decorrência da Lei Complementar do Estado da Bahia nº 20, de 08 de setembro de 2003.

As diferenças recebidas teriam natureza eminentemente salarial, pois decorreram de diferenças de remuneração ocorridas quando da conversão de Cruzeiro Real para URV em 1994, conseqüentemente, estariam sujeitas à incidência do imposto de renda, sendo irrelevante a denominação dada ao rendimento.

Na apuração do imposto devido não foram consideradas as diferenças salariais que tinham como origem o décimo terceiro salário, por estarem sujeitas à tributação exclusiva na fonte, nem as que tinham como origem o abono de férias, em atendimento ao despacho do Ministro da Fazenda publicado no DOU de 16 de novembro de 2006, que aprovou o Parecer PGFN/CRJ nº 2.140/2006. Foi atendido, também, o despacho do Ministro da Fazenda publicado no DOU de 11 de maio de 2009, que aprovou o Parecer PGFN/CRJ nº 287/2009, que dispõe sobre a forma de apuração do imposto de renda incidente sobre rendimentos pagos acumuladamente.

O contribuinte foi cientificado do lançamento fiscal e apresentou impugnação, alegando, em síntese, que:

a) o lançamento fiscal teve como objeto verbas recebidas pelo impugnante a título de diferenças de URV, que não representaram qualquer acréscimo patrimonial, mas sim o ressarcimento por erro cometido pela fonte pagadora no cálculo da remuneração paga no período de 1º de abril de 1994 a 31 de agosto de 2001;

b) o referido erro ocorreu no procedimento de conversão de cruzeiro real para URV a que eram submetidos os salários pagos aos membros do Ministério Público Estadual. Tal procedimento tinha o intuito de preservar o ganho mensal, compensando as perdas em face dos altos índices de inflação, o que evidencia a

c) o acordo para o pagamento das diferenças de URV se deu através da Lei Estadual Complementar nº 20, de 08 de setembro de 2003, tendo o impugnante recebido tais valores ao longo dos anos de 2004, 2005 e 2006;

d) a referida diferença consistiu apenas em correção do capital, ou seja, recomposição de quantias que deveriam integrar a remuneração ao longo do tempo passado. Não correspondeu a qualquer permuta do trabalho/serviço por moeda que configurasse a natureza salarial. Assim, por ser mera atualização do principal, e por não ter sido implementada em tempo certo, não deveria ser levada à tributação, haja vista o entendimento doutrinário e jurisprudencial, que veda a tributação da correção monetária;

e) a mera correção monetária não aumenta ou acresce patrimônio do contribuinte, apenas lhe torna indene das perdas inflacionárias, portanto, não integra a base de cálculo do imposto de renda;

f) havia um evidente caráter compensatório da URV desde sua gênese, e as diferenças recebidas representaram uma reparação por danos, tendo clara natureza de indenização, e não de salário. Dessa maneira, por não caracterizar aumento patrimonial, a verba recebida não subsume nos conceitos de renda e proventos de qualquer natureza, previstos no art. 43 do CTN;

g) o STF, através da Resolução nº 245, de 2002, deixou claro que o abono conferido aos magistrados federais em razão das diferenças de URV tem natureza indenizatória, e que por esse motivo está isento da contribuição previdenciária e do imposto de renda;

h) apesar da citada resolução ter sido dirigida à magistratura federal, é impositiva e legítima a equiparação do tema por analogia às verbas recebidas pelos magistrados estaduais, conforme preceitua o art. 108 do CTN. Negar o caráter indenizatório destas verbas é afrontar o princípio constitucional da isonomia, não só na sua concepção geral, mas, também, no que tange a tratamento diferenciado entre membros do Ministério Público Federal da União e Estadual. Viola, também, o disposto no inciso II do art. 150 da Constituição Federal que proíbe o tratamento desigual entre os contribuintes que se encontrem em situação equivalente;

i) o Estado da Bahia abriu mão da arrecadação do imposto ao estabelecer no art. 3º da Lei Estadual Complementar nº 20, de 2003, a natureza indenizatória da verba paga. Implementou todos os pagamentos sem qualquer retenção de IR e informou aos beneficiários dos rendimentos a natureza desta parcela como indenizatória;

j) o sujeito passivo da obrigação de tributária, na condição de responsável, era a fonte pagadora, que estava obrigada a reter o imposto. Desta forma, a discussão acerca da classificação dos rendimentos pagos deveria ser travada entre o fisco federal e a fonte pagadora. Entretanto, não se instaurou qualquer procedimento fiscal contra a fonte pagadora, mas sim contra o impugnante, que sofreu os dissabores e ônus da ação fiscal, inclusive com a imposição de multa de ofício e juros moratórios;

l) de forma transversa o Estado Membro devedor da obrigação mensal de retenção não exauriu sua obrigação e gerou para o contribuinte o dever de pagar mais imposto; conseqüentemente o Estado se beneficia com os acréscimos que sua inação causou. Assim, ao lançar o tributo nos termos da autuação gera quebra da capacidade contributiva do signatário;

m) o impugnante não agiu com intuito de fraude, simulação ou conluio, simplesmente seguiu a informação prestada pela fonte pagadora, e fez constar em

suas declarações de rendimentos relativas aos períodos bases de 2004 a 2006 as parcelas recebidas como isentas de tributação. Isto posto, mantida a exigência fiscal, deve-se observar o princípio da boa-fé, da qual estava imbuído o impugnante, e afastar a exigência da multa de ofício e juros de mora;

n) a informação prestada pela fonte pagadora estava fundamentada na Lei Estadual Complementar nº 20, de 2003, que dispunha acerca da natureza indenizatória das diferenças de URV. Portanto, os valores declarados pelo impugnante trata-se de informação lastreada em ato normativo expedido por autoridade administrativa, que se enquadra na hipótese do inciso I do art. 100 do CTN. Assim, de acordo com o parágrafo único do mesmo artigo, devem ser afastados a multa de ofício e os juros de mora;

o) o lançamento fiscal tributou isoladamente os rendimentos apontados como omitidos, deixando de considerar os rendimentos e deduções já declarados, conforme determina o art. 837 do RIR/1999. Caso fosse mantida a tributação das verbas recebidas, caberia sujeitá-las ao ajuste anual, o que resultaria em um imposto devido menor;

p) nos anos de 1994 e 1998, a alíquota do imposto de renda que vigorava era de 25%, e não as alíquotas de 26,6% e 27,5% aplicadas no lançamento fiscal;

q) parte dos valores recebidos a título de URV se referia à correção incidente sobre 13º salários e férias indenizadas (abono férias), que respectivamente estão sujeitas à tributação exclusiva e isentas, conseqüentemente, mesmo que prevalecesse o entendimento do órgão fiscalizador, caberia a exclusão de tais parcelas na apuração da base de cálculo sujeita ao lançamento fiscal;

r) os juros de mora constantes no cálculo da diferença de URV representam um indenização pelos danos emergentes do não uso do patrimônio. Assim, os juros de mora têm natureza distinta da originária do principal ao qual incidiu acessoriamente, porque não se constituíram em aquisição de disponibilidade de renda, produto do trabalho remunerado pelo Estado da Bahia;

Perante o órgão colegiado *a quo*, a ação fiscal foi julgada procedente e o crédito tributário mantido, sob o fundamento de que as verbas recebidas a título de abono variável, pelos Membros do MP do Estado da Bahia, em decorrência da Lei Estadual da Bahia nº 20, de 08 de setembro de 2003, estariam sujeitas à incidência do imposto de renda, por se revestirem de natureza salarial, além de não acolher o pleito subsidiário de exclusão da multa punitiva, por se tratar de aplicação de sanção na qual não haveria de se considerar a intenção do agente na prática infracional.

O pleito da Recorrente pela exclusão das parcelas a título de URV, por se referirem à correção incidente sobre férias indenizadas e 13º salário foi expressamente rejeitada, em razão do confronto das planilhas de cálculo da diferença de URV emitida pelo Ministério Público (fl. 23-25) e o demonstrativo de apuração do imposto de renda elaborado pela fiscalização às fls. 12, na qual se verificou que tais parcelas não foram incluídas no lançamento fiscal.

Inconformada, a Recorrente interpôs Voluntário com vistas a obter a reforma do julgado, com fulcro nas mesmas razões já apresentadas por ocasião da Impugnação.

Era o de essencial a ser relatado.

Passo a decidir.

Voto

Conselheiro German Alejandro San Martín Fernández – Relator.

Antes de apreciar o mérito das razões expostas em sede de recurso voluntário, cumpre analisar as questões prévias apresentadas pela recorrente em relação à nulidade da decisão de 1ª instância, por ausência de fundamentação quanto à alegada ilegitimidade ativa da União Federal para exigir imposto de renda cujo produto da arrecadação cabe ao Estado e por não enfrentar argumento relevante relativo “à quebra da capacidade contributiva”.

Não é de se acolher a argüição de nulidade por ausência de fundamentação suficiente e conseqüente cerceamento de defesa.

A decisão colegiada de 1º grau enfrentou a infundada alegação sobre a ilegitimidade ativa da União Federal, ainda que de forma sucinta. Além de ser pacífico o entendimento do C. STJ no sentido de que “o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os argumentos expostos pelas partes” (AgRg no Ag 1401739/RJ. DJe 29/06/2011) desde que adote fundamentação suficiente para o efetivo julgamento da lide, é de se constatar que houve a sucinta, porém, suficiente abordagem, sendo desnecessário exigir do órgão julgador fundamentação exaustiva, conforme pretendido.

Para evitar qualquer argüição quanto a não apreciação do pleito de ilegitimidade ativa da União Federal para exigir imposto de renda retido na fonte, é de ressaltar que a prerrogativa dada pelo artigo 157, I, da Constituição Federal, aos Estados (e DF), em arrecadar em definitivo o IRRF sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem, apenas implica em dispositivo relativo a repartição constitucional de receitas tributárias, sem qualquer implicação quanto à legitimidade ativa da União para exigir o IRPF por meio de Auto de Infração.

Nesse sentido, Leandro Paulsen:

"O art. 157, I e o art. 158, I, são dispositivos que tratam da repartição de receitas tributárias. Não cuidam, de modo algum, de distribuição de competência tributária. A competência para instituição do IR é da União (art. 153, III), que o faz por lei federal. O sujeito ativo é, também, a União, sendo tal tributo administrado pela SRF. Os Estados, o DF e os Municípios são simples destinatários do produto da arrecadação do imposto que incide na fonte sobre a renda e proventos pagos por eles. Nesses casos, aliás, os Estados, DF e Municípios figuram enquanto substitutos tributários (obrigados à retenção e ao recolhimento do IR na qualidade de empregadores como qualquer outra pessoa jurídica), mas, em seguida à retenção, em vez de recolherem em favor da União, farão o recolhimento em seu próprio favor em face de serem destinatários constitucionais da respectiva receita." (Direito Tributário Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência, Livraria do Advogado Editora, 12ª edição, 2010, pág. 419). No mesmo sentido, TRF da 3ª Região (processo n. 0012157-87.2003.4.03.6108, j. em 30/03/2011. O mesmo raciocínio se

aplica à alegação de não enfrentamento sobre o alegado desrespeito à capacidade contributiva, com a ressalva de se tratar de matéria de ordem constitucional, cujo pretensão para fins de afastar preceito legal expresso, ainda que a descontento deste julgador, encontra vedação na lei processual administrativa (artigo 26-A do Decreto n. 70.235/72).

O mesmo raciocínio se aplica à alegação de não enfrentamento sobre o alegado desrespeito à capacidade contributiva, com a ressalva de se tratar de matéria de ordem constitucional, cujo pretensão para fins de afastar preceito legal expresso, é vedado pela lei processual administrativa (artigo 26-A do Decreto n. 70.235/72).

Por fim, nada há de se falar a respeito de violação ao princípio da isonomia. Isso porque, não vislumbro identidade nas verbas de que tratam os atos normativos federais e o que veicula a lei baiana.

A legislação federal demonstra apenas que o subsídio conhecido como “abono variável” foi criado com a finalidade de se atribuir aos membros do Poder Judiciário uma espécie de verba retroativa que corrigia as eventuais diferenças de escalonamento salarial.

Já a verba percebida pela Recorrente, na análise dos elementos constantes dos autos, se traduz em recomposição de natureza salarial, ainda que paga extemporaneamente, razão pela qual é irrelevante, para fins da definição da natureza de rendimento, a classificação que lhe dá a sua fonte pagadora.

Rejeitadas as preliminares argüidas, passo ao mérito.

Com efeito, em que pese a expressa qualificação legal dada aos rendimentos pela lei baiana, o C. Superior Tribunal de Justiça tem reiteradamente decidido, em casos análogos, que os valores referentes ao pagamento da diferença da URV (11,98%) têm natureza remuneratória, constituindo, assim, fato gerador do imposto de renda, nos termos do art. 43, inciso I, do CTN (RMS nº 19.088/DF, Rel. Min. Humberto Martins, DJ de 20/04/2007; RMS nº 19.089/DF, Rel. Min. José Delgado, DJ de 20/02/2006; RMS nº 19.196/MS, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, DJ de 30/05/2005; RMS 27.847/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 03/08/2010, DJe 16/08/2010; AgRg no Ag 1281129/PE, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 22/06/2010, DJe 01/07/2010;).

Esse posicionamento foi reafirmado em recente julgado da Segunda Turma, Relator Ministro Herman Benjamin, cuja ementa é a seguir transcrita:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DIFERENÇA SALARIAL DECORRENTE DA CONVERSÃO DA URV (11,98%). INCIDÊNCIA.

1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça firmou-se no sentido de que as verbas percebidas por servidores públicos resultantes da diferença apurada na conversão de suas remunerações da URV para o Real têm natureza salarial e, portanto, estão sujeitas à incidência de Imposto de Renda e de Contribuição Previdenciária.

2. Agravo Regimental não provido. AgRg no REsp 1235069/MA AGRADO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2011/0017583-0. j. em 24/05/2011 . DJe 30/05/2011.

Pela clareza do quanto decidido, transcrevo trecho de voto do Ministro José Delgado, no RMS 19.196/MS, a seguir:

“8. Infere-se dos autos que as quantias foram pagas em razão das diferenças retroativas da URV, devidamente corrigidas pelo IGPM-FGV, referentes ao período de 01 de janeiro de 1996 a 31 de dezembro de 2000, que corresponde aos cinco anos anteriores à decisão em que foi reconhecido o pagamento correspondente a 11,98% (onze vírgula noventa e oito por cento) decorrentes da implantação da URV.

9. Ora, vê-se claramente que as quantias foram recebidas em decorrência de diferenças não recebidas durante interregno antes mencionado, e que foram recompostas por decisão judicial.

10. Evidente, pois, que tais verbas são derivadas de benefício nitidamente salarial.

11. A incidência da tributação deve obediência estrita ao princípio da legalidade, e, conforme bem esposado pelo Exmo. Des. Relator do acórdão recorrido, a definição prevista no inciso I, do artigo 43 do CTN se subsume ao caso em questão, isto porque, as quantias percebidas pelos recorridos são produto do trabalho, e do trabalho não nascem indenizações.

12. Ademais, o conceito de acréscimos patrimoniais abarca salários e abonos e vantagens pecuniárias.(...)”

Logo, ainda que recebidas em virtude de decisão judicial, insuficiente a qualificação de verbas indenizatórias dada pelo art. 5º da Lei Estadual da Bahia nº 20/2003, para excluir os rendimentos recebidos (principais e acessórios) da tributação pelo imposto de renda pessoa física, sob pena de ofensa à universalidade a que se refere o § 1º do artigo 43 do CTN (“*A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento ...*”).

Quanto aos juros de mora, é de se reconhecer a sua submissão à tributação pelo IRPF, por se tratar, a verba principal, de rendimentos provenientes do trabalho. Logo, deve ser dada aos juros de mora o mesmo tratamento dispensado à recomposição salarial recebida, qual seja, a sujeição à tributação pelo IR.

Melhor sorte assiste a Recorrente quanto à exclusão das multa de ofício, pelo fato de que o não recolhimento do IRPF se deu pela classificação dada aos rendimentos pela fonte pagadora. Logo, a classificação dada foi decisiva para a conduta da recorrente, que nada mais fez do que declarar o rendimento de acordo com a mesma natureza atribuída pela fonte pagadora. Nesse caso, cabível a exoneração, exclusivamente, da multa de ofício em decorrência do erro escusável induzido pela interpretação errônea dada pela fonte pagadora à natureza dos rendimentos (processo 17883.000287/2005-03, rel. Jorge Cláudio Duarte Cardoso).

Conforme lição do saudoso Ruy Barbosa Nogueira:

“... o que o art. 136, em combinação com o item III do art. 112, deixa claro, é que para a matéria da autoria, imputabilidade ou punibilidade, somente é exigida a intenção ou dolo para os casos das infrações fiscais mais graves e para as quais o texto da lei

*tenha exigido esse requisito. Para as demais, isto é, não dolosas, é necessário e suficiente um dos três graus de culpa. **De tudo isso decorre o princípio fundamental e universal, segundo o qual se não houver dolo nem culpa, não existe infração da legislação tributária.**" (Ruy Barbosa Nogueira, Curso de Direito Tributário, 14ª edição, Ed. Saraiva, 1995, p. 106/107. Destaques meus).*

No mesmo sentido os seguintes acórdãos: 106-16801, 106-16360 e 196-00065, a seguir reproduzidos.

"(...) MULTA DE OFÍCIO - EXCLUSÃO - Deve ser excluída do lançamento a multa de ofício quando o contribuinte agiu de acordo com orientação emitida pela fonte pagadora, um ente estatal que qualificara de forma equivocada os rendimentos por ele recebidos. (...)" (acórdão 106-16801, de 06/03/2008, da 6ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, relator Conselheiro Luiz Antonio de Paula)

" (...) MULTA DE OFÍCIO - CONTRIBUINTE INDUZIDO A ERRO PELA FONTE PAGADORA - Não comporta multa de ofício o lançamento constituído com base em valores espontaneamente declarados pelo contribuinte que, induzido pelas informações prestadas pela fonte pagadora, incorreu em erro escusável no preenchimento da declaração de rendimentos. (...) (Acórdão nº 106-16360, sessão de 23/01/2008, relator o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos)

" (...) MULTA DE OFÍCIO. ERRO ESCUSÁVEL. Se o contribuinte, induzido pelas informações prestadas por sua fonte pagadora, um ente estatal que qualificara de forma equivocada os rendimentos por ele recebidos, incorreu em erro escusável quanto à tributação e classificação dos rendimentos recebidos, não deve ser penalizado pela aplicação da multa de ofício. (...)" (acórdão nº 196-00065, de 02/12/2008, da 6ª Turma Especial do 1º Conselho de Contribuintes, conselheiro(a) relator(a) Valéria Pestana Marques)

O C. Superior Tribunal de Justiça, de igual modo, ao admitir a exigência do imposto do contribuinte, exclui a multa em casos semelhantes ao ora posto em julgamento:

RECURSO ESPECIAL . TRIBUTÁRIO. IMPORTÂNCIAS PAGAS EM DECORRÊNCIA DE SENTENÇA TRABALHISTA. IMPOSTO DE RENDA. RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. AFASTAMENTO DA MULTA PREVISTA NO ART. 4º, INCISO I, DA LEI N. 8218/91.

A falta de cumprimento do dever de recolher na fonte, ainda que importe em responsabilidade do retentor omissivo, não exclui a obrigação do pagamento pelo contribuinte, que auferiu a renda, de oferecê-la à tributação, por ocasião da declaração anual, como aliás, ocorreria se tivesse havido recolhimento na fonte.

*Em que pese o erro da fonte não constituir fato impeditivo de que se exija a exação daquele que efetivamente obteve acréscimo patrimonial, **não se pode chegar ao extremo de, ao afastar a***

Processo nº 10530.724303/2009-23
Acórdão n.º 2802-001.078

S2-TE02
Fl. 265

responsabilidade daquela, permitir também a cobrança de multa deste.

Recurso especial provido em parte para afastar a multa aplicada. REsp 439142/SC. RECURSO ESPECIAL 2002/0066669-2, Min. Fraciuilli Netto, 2ª Turma, DJ 25/04/2005 p. 267.(destaques meus).

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário e no mérito lhe dou parcial provimento, para excluir a multa de ofício.

(assinado digitalmente)

German Alejandro San Martín Fernández - Relator