



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.720772/2009-88
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.063 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de fevereiro de 2023
Recorrente FRANCISCO DE OLIVEIRA BISPO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005, 2006, 2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF).
INCONSTITUCIONALIDADES. APRECIÇÃO. SÚMULA CARF.
ENUNCIADO Nº 2. APLICÁVEL.

Compete ao poder judiciário aferir a constitucionalidade de lei vigente, razão por que resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa.

MULTA DE OFÍCIO. NÃO INCIDÊNCIA

Tocante à matéria, mediante o Enunciado nº 73 de súmula da sua jurisprudência, este Conselho pacificou não incidir multa de ofício quando o contribuinte cometer equívoco no preenchimento de sua declaração motivado por informação erradas prestadas pela fonte pagadora, nestes termos:

IRPF. JUROS DE MORA. NÃO INCIDÊNCIA. STF. RECURSO EXTRAORDINÁRIO (RE) Nº 855.091/RS. REPERCUSSÃO GERAL. TEMA 808. APLICÁVEL.

O IRPF não incide sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função.

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE (RRA).
TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA. APURAÇÃO. REGIME DE COMPETÊNCIA.
STF. RE Nº 614.406/RS. REPERCUSSÃO GERAL. DECISÃO VINCULANTE.

O IRPF incidente sobre RRA deverá ser calculado pelo “regime de competência”, utilizando-se as tabelas e alíquotas vigentes nas datas de ocorrência dos respectivos fatos geradores, e não no “regime de caixa”, baseado no montante recebido pelo contribuinte.

PAF. JURISPRUDÊNCIA. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

As decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do Código Tributário Nacional (CTN), razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho.

PAF. DOCTRINA. CITAÇÃO. EFEITOS. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

As citações doutrinárias, ainda quando provenientes de respeitáveis juristas, retratam tão somente juízos subjetivos que pretendem robustecer as razões defendidas pelo subscritor. Portanto, ante a ausente vinculação legalmente prevista, insuscetíveis de prevalecer sobre a legislação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, quanto à matéria devolvida para análise, rejeitar as preliminares suscitadas no recurso voluntário interposto e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para cancelar o crédito atinente à multa de ofício e aos juros de mora; bem como, reconhecer que o IRPF incidente sobre o RRA deverá ser calculado pelo “regime de competência”, mediante a utilização das tabelas e alíquotas vigentes nas datas de ocorrência dos respectivos fatos geradores.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros(a): Ana Claudia Borges de Oliveira, Rodrigo Duarte Firmino, José Márcio Bittes, Francisco Ibiapino Luz (presidente), Gregório Rechmann Junior e Thiago Duca Amoni (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte com a pretensão de extinguir crédito tributário deferente da omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica.

Lançamento

Foi constituído crédito tributário em face do Recorrente ter declarado como rendimentos isentos e não tributáveis as diferenças de remuneração decorrentes da conversão de Cruzeiro Real para a Unidade Real de Valor - URV -, consoante Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal constantes da reportada autuação (processo digital, fl. 5).

Impugnação

Inconformado, o Autuado apresentou contestação, assim resumida no relatório da decisão de primeira instância - Acórdão n.º 15-26.184 - proferida pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador - DRJ/SDR - de onde transcrevo os seguintes excertos (processo digital, fls. 83 e 84):

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

- a) não classificou indevidamente os rendimentos recebidos a título de URV, pois o enquadramento de tais rendimentos como isentos de imposto de renda encontra-se em perfeita consonância com a legislação instituidora de tal verba indenizatória;
- b) o STF, através da Resolução n.º 245, de 2002, reconheceu a natureza indenizatória das diferenças de URV recebidas pelos magistrados federais, e que por esse motivo estariam isentas da contribuição previdenciária e do imposto de

renda. Este tratamento seria extensível aos valores a mesmo título recebidos pelos membros dos magistrados estaduais;

c) o Estado da Bahia abriu mão da arrecadação do IRRF que lhe caberia ao estabelecer no art. 5º da Lei Estadual da Bahia nº 8.730, de 2003, a natureza indenizatória da verba paga, sendo a União parte ilegítima para exigência de tal tributo. Além disso, se a fonte pagadora não fez a retenção que estaria obrigada, e levou o autuado a informar tal parcela como isenta em sua declaração de rendimentos, não tem este último qualquer responsabilidade pela infração;

d) independentemente da controvérsia quanto à competência ou não do Estado da Bahia para regular matéria reservada à Lei Federal, o valor recebido a título de URV tem a natureza indenizatória. Neste sentido já se pronunciou o Supremo Tribunal Federal, o Presidente do Conselho de Justiça Federal, Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, Poder Judiciário de Rondônia, Ministério Público do Estado do Maranhão, bem como, ilustres doutrinadores;

e) caso os rendimentos apontados como omitidos de fato fossem tributáveis, deveriam ter sido submetidos ao ajuste anual, e não tributados isoladamente como no lançamento fiscal;

f) ainda que as diferenças de URV recebidas em atraso fossem consideradas como tributáveis, não caberia tributar os juros e correção monetária incidentes sobre elas, tendo em vista sua natureza indenizatória;

g) mesmo que tal verba fosse tributável, não caberia a aplicação da multa de ofício e juros moratórios, pois o autuado teria agido com boa-fé, seguindo orientações da fonte pagadora, que por sua vez estava fundamentada na Lei Estadual da Bahia nº 8.730, de 2003, que dispunha acerca da natureza indenizatória das diferenças de URV;

h) o Ministério da Fazenda, em resposta à Consulta Administrativa feita pela Presidente do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, também, teria manifestado-se pela inaplicabilidade da multa de ofício, em razão de flagrante boa-fé dos autuados, ratificando o entendimento já fixado pelo Advogado-Geral da União, através da Nota AGU/AV 12/2007. Na referida resposta, o Ministério da Fazenda reconhece o efeito vinculante do comando exarado pelo Advogado Geral da União perante a PGFN e a RFB.

Conversão do julgamento em diligência

Mediante o Despacho nº 417, de 18 de setembro de 2009, o julgador de origem resolveu converter o julgamento em diligência, para que reportado Imposto fosse recalculado pelo “regime de competência”, utilizando-se as tabelas e alíquotas vigentes nas datas de ocorrência dos respectivos fatos geradores, e não no “regime de caixa”, baseado no montante recebido acumuladamente (processo digital, fls. 78 e 79).

Contudo, dita providência não foi adotada, sob o fundamento de que o Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.331/2010, de 26 de outubro de 2010, suspendeu referido entendimento até o Supremo Tribunal Federal (STF) manifestar-se acerca da matéria (processo digital, fl. 81).

Julgamento de Primeira Instância

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador - DRJ/SDR, por unanimidade, julgou improcedente a contestação do Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 82 a 87):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

DIFERENÇAS DE REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA IRPF.

As diferenças de remuneração recebidas pelos Magistrados do Estado da Bahia, em decorrência da Lei Estadual da Bahia n.º 8.730, de 08 de setembro de 2003, estão sujeitas à incidência do imposto de renda.

MULTA DE OFÍCIO. INTENÇÃO.

A aplicação da multa de ofício no percentual de 75% sobre o tributo não recolhido independe da intenção do contribuinte..

Impugnação Improcedente

(Destques no original)

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, assim resumido no relatório da decisão de segunda instância - Acórdão n.º 2402-005.747 - proferida pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, de onde transcrevo o seguinte excerto (processo digital, fl. 147):

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário em que reitera as razões trazidas na peça impugnatória, traz nova jurisprudência administrativa e judicial acerca da impossibilidade da imposição de multa de ofício em razão de conduta errônea do órgão pagador, além de argumentos relacionados ao efeito vinculativo de resposta a consulta administrativa de caráter tributário.

Traz ainda jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça que entendeu pela aplicabilidade da resolução n.º 245 do STF também aos magistrados estaduais e acórdão do CARF que veicula decisão reconhecendo a natureza indenizatória de valores recebidos em virtude erro na conversão de Cruzeiro Real para URV.

Reitera que a União não tem legitimidade para a cobrança do IRPF de servidores públicos estaduais. Apresenta arestos doutrinários e decisões judiciais a esse respeito.

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Julgamento de Recurso Voluntário

A 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento deste Conselho, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário interposto pelo Recorrente, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão de Recurso Voluntário (2402-005.747), cuja ementa reproduzimos (processo digital, fls. 142 a 164):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005, 2006, 2007

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. FORMA DE TRIBUTAÇÃO. JULGAMENTO DO STF EM REPERCUSSÃO GERAL

Nos casos de rendimentos recebidos acumuladamente, deve o imposto de renda ser calculado de acordo com as tabelas e alíquotas vigentes à época em deveriam ter sido pagos, sob pena de violação dos princípios da isonomia e da capacidade contributiva, consoante assentado pelo STF no julgamento do RE n.º 614.406 realizado sob o rito do art. 543B do CPC, não prosperando, assim, lançamento constituído em desacordo com tal entendimento.

(Destaque no original)

Julgamento de Recurso Especial

A 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Carf, por maioria de votos, deu provimento ao recurso especial do Procurador, com retorno dos autos ao colegiado de

origem, para apreciação das demais questões do recurso voluntário, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão de Recurso Especial (9202-007.727), cuja ementa copiamos (processo digital, fls. 252 a 258):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005, 2006, 2007

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA. RECÁLCULO. POSSIBILIDADE.

Deve ser aplicado o regime de competência, quando da cobrança do imposto de renda, no que se refere aos rendimentos recebidos acumuladamente, diante do dever fundamental de pagar o tributo, em observância aos princípios constitucionais da isonomia, da capacidade contributiva e da proporcionalidade, conforme decidido em sede de recurso repetitivo pelo Supremo Tribunal Federal.

(Destaque no original)

Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, Relator.

Consoante explicitação vista no relatório, vai-se analisar supostas questões sobre as quais a decisão prolatada no acórdão de segunda instância não se pronunciou, quais sejam (processo digital, fls. 142 a 164):

1. violação do princípio constitucional da isonomia;
2. Incidência de IRPF sobre diferenças decorrentes da conversão de Cruzeiro Real para URV.
2. Não incidência de IRPF sobre juros moratórios/compensatórios.
3. Não incidência da multa de ofício.
6. precedentes jurisprudenciais e entendimentos doutrinários

Preliminares

Princípios constitucionais

Ditos princípios caracterizam-se preceitos programáticos frente às demais normas e extensivos limitadores de conduta, motivo por que têm apreciação reservada ao legislativo e ao judiciário respectivamente. O primeiro, deve considerá-los, preventivamente, por ocasião da construção legal; o segundo, posteriormente, quando do controle de constitucionalidade. À vista disso, resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa, sob o pressuposto de se vê tipificada a invasão de competência vedada no art. 2º da Constituição Federal de 1988.

Nessa perspectiva, conforme se discorrerá na sequência, o princípio da legalidade traduz adequação da lei tributária vigente aos preceitos constitucionais a ela aplicáveis, eis que regularmente aprovada em processo legislativo próprio e ratificada tacitamente pela suposta inércia do judiciário. Por conseguinte, já que de atividade estritamente vinculada à lei, não cabe à autoridade tributária sequer ponderar a conveniência da aplicação de outro princípio, ainda que constitucional, em prejuízo do desígnio legal a que está submetida.

Por oportuno, o lançamento é ato privativo da autoridade administrativa, pelo qual se verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito

passivo da obrigação tributária prevista no artigo 113 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN). Portanto, à luz do art. 142, § único, do mesmo Código, trata-se de atividade legalmente vinculada, razão por que a fiscalização está impedida de fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência da aplicação de suposto princípio constitucional, enquanto não traduzido em norma proibitiva ou obrigacional da respectiva conduta, *verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Diante do exposto, concernente aos argumentos recursais de que tais comandos foram agredidos, supostamente em face da violação do princípio constitucional da isonomia, manifesta-se não caber ao CARF apreciar questão de feição constitucional. Nestes termos, a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, acrescentou o art. 26-A no Decreto n.º 70.235, de 1972, o qual determina:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Ademais, trata-se de matéria já pacificada perante este Conselho, conforme Enunciado nº 2 de súmula da sua jurisprudência, transcrito na sequência:

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

Do exposto, improcede a argumentação do Recorrente, porquanto sem fundamento legal razoável.

Mérito**Incidência de IRPF sobre diferenças decorrentes da conversão de Cruzeiro Real para URV**

Por perfilhar meu entendimento acerca da matéria, acolho as razões de decidir exaradas no voto vencido, de relatoria do conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho - Acórdão n.º 2402-005.747 – do qual transcrevo os seguintes excertos (processo digital, fls. 149 a 156):

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, em face do contribuinte fora lavrado Auto de Infração exigindo-lhe crédito tributário concernente ao IRPF, decorrente da apuração de classificação indevida de rendimentos tributáveis na DAA como sendo rendimentos isentos e não tributáveis, em relação aos anos-calendário fiscalizados.

Segundo a autoridade lançadora, "*as diferenças recebidas têm natureza eminentemente salarial e, conseqüentemente, são tributadas pelo imposto de renda, conforme disposto nos arts. 43 e 114 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), sendo irrelevante a denominação dada ao rendimento para sujeitá-lo ou não à incidência do imposto*".

O sujeito passivo, por sua vez, alega que o Estado da Bahia abriu mão da arrecadação do IRRF que lhe caberia ao estabelecer no art. 5º da Lei Estadual da Bahia n.º 8.730/2003 a natureza indenizatória da verba, que a é União parte ilegítima para exigência de

tal tributo e que o valor recebido a título de URV tem, de fato, a natureza indenizatória. Suscita decisões administrativas e judiciais a respeito do tema, reproduz doutrina acerca da não incidência do imposto sobre verbas de natureza indenizatória. Aduz suposta violação ao princípio da isonomia em razão do tratamento dispensado aos magistrados federais diante da Resolução 245 do STF, de 12/12/2002.

[...].

A respeito das matérias tratadas neste tópico, a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF vem se manifestando reiteradamente. As decisões exaradas na CSRF têm sido no sentido de manter a tributação sobre o pagamento de diferenças de remunerações, decorrentes de reajustes nos cálculos da aplicação da URV. Nesse sentido é a decisão adotada por intermédio do Acórdão n.º 9202-003.586, a qual reproduz e adiro às respectivas razões de decidir:

Com efeito, essa Colenda 2º Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais já se manifestou a respeito da matéria, decidindo por manter a tributação sobre o pagamento de diferenças de remunerações, decorrentes de reajustes nos cálculos da aplicação da URV, afora os casos específicos contemplados pela Resolução n.º 245/2002 do STF, ratificada pelo Ministro da Fazenda por meio do Parecer PGFN n.º 923/2003, conforme se extrai do decisum da lavra do ilustre Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, exarado nos autos do processo n.º 17883.000269/2005-13, Acórdão n.º 9202-02.032 (Sessão de 21/03/2012), de onde peço vênha para transcrever ementa e excerto do voto e adotar como razões de decidir, in verbis:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF**

Exercício: 2001

**REMUNERAÇÃO PELO EXERCÍCIO DE CARGO OU FUNÇÃO
INCIDÊNCIA.**

Sujeitam-se à incidência do imposto de renda as verbas recebidas como remuneração pelo exercício de cargo ou função, independentemente da denominação que se dê a essa verba.

Recurso especial provido.

[...]

Como se colhe do relatório, o presente litígio gira em torno da natureza da verba recebida pelo Recorrente, a título de abono variável, atribuída aos membros do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro. A Lei do Estado do Rio de Janeiro n.º 4.433, de 2004 dispôs ser aplicável aos membros do Ministério.

Público do Estado do Rio de Janeiro, o disposto no art. 2º, caput e § 1º, da Lei Federal n.º 10.477, de 27 de junho de 2002.

[...]

Sustenta o Recorrente que a verba tem natureza indenizatória e, como tal, não está sujeita à tributação pelo imposto de renda. Argumenta que o Supremo Tribunal Federal - STF, por meio da Resolução n.º 245, de 2002 fixou o entendimento de que a referida verba tem natureza indenizatória, entendimento que foi corroborado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional PGFN, por meio do Parecer n.º 529, de 2003.

Pois bem, é certo que o Supremo Tribunal Federal, em sessão administrativa, considerou como tendo natureza indenizatória o abono variável concedido aos membros do Poder Judiciário da União pela Lei n.º 10.474, de 2002, e como tal, não sujeitas à tributação pelo imposto de renda, como também é certo que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, por meio do Parecer PGFN n.º 529/2003, manifestou entendimento no sentido de que as referidas verbas não estariam sujeitas à tributação.

Mas tanto a Resolução do STF quanto o Parecer da PGFN referem-se especificamente ao abono concedido aos Magistrados da União, e, em seguida, aos membros do Ministério Público Federal, e o que se discute neste processo é se o mesmo entendimento deve ser aplicado à verba atribuída aos membros do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro. E o que passo a analisar.

Vale destacar, inicialmente, que a posição do Supremo Tribunal Federal - STF sobre a natureza do abono variável atribuído aos Magistrados da União foi definida em sessão administrativa e expedida por meio de Resolução, e não em sessão de julgamento daquela Corte e, por óbvio, não se trata de uma decisão judicial cujos efeitos são bem distintos dos de um ato administrativo. Enfim, é elementar e dispensa maiores considerações, que a Resolução do STF não vinculava a Administração Tributária da União.

Sobreveio, todavia, o Parecer PGFN/N.º 529/2003 da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro da Fazenda, e que concluiu que o abono variável de que trata o art. 2º da Lei n.º 10.474, de 2002 tem natureza indenizatória. O referido Parecer, entretanto, não deixa dúvidas quanto aos limites desse entendimento, senão vejamos.

Após destacar que o Superior Tribunal de Justiça - STJ consolidou entendimento no sentido de que abonos recebidos em substituição a aumentos salariais sofrem a incidência do imposto de renda, fez a ressalva de que, segundo entendimento dessa mesma Corte, nos casos de abono concedido como reparação pela supressão ou perda de direito, o mesmo tem natureza indenizatória. E, segundo o Parecer da PGFN, seria este, no entendimento do STF, manifestado por meio da Resolução n.º 245, de 2002, o caso do abono variável e provisório previsto no art. 6º da Lei n.º 9.655, de 1998, com a alteração estabelecida no art. 2º da Lei n.º 10.474, de 2002, no entendimento do STF. expedida por meio de Resolução, e não em sessão de julgamento daquela Corte e, por óbvio, não se trata de uma decisão judicial cujos efeitos são bem distintos dos de um ato administrativo. Enfim, é elementar e dispensa maiores considerações, que a Resolução do STF não vinculava a Administração Tributária da União.

Sobreveio, todavia, o Parecer PGFN/N.º 529/2003 da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro da Fazenda, e que concluiu que o abono variável de que trata o art. 2.º da Lei n.º 10.474, de 2002 tem natureza indenizatória. O referido Parecer, entretanto, não deixa dúvidas quanto aos limites desse entendimento, senão vejamos.

Após destacar que o Superior Tribunal de Justiça - STJ consolidou entendimento no sentido de que abonos recebidos em substituição a aumentos salariais sofrem a incidência do imposto de renda, fez a ressalva de que, segundo entendimento dessa mesma Corte, nos casos de abono concedido como reparação pela supressão ou perda de direito, o mesmo tem natureza indenizatória. E, segundo o Parecer da PGFN, seria este, no entendimento do STF, manifestado por meio da Resolução n.º 245, de 2002, o caso do abono variável e provisório previsto no art. 6.º da Lei n.º 9.655, de 1998, com a alteração estabelecida no art. 2.º da Lei n.º 10.474, de 2002, no entendimento do STF.

Fica claro, portanto, que o Parecer da PGFN somente reconhece a natureza indenizatória do abono variável de que tratam as Leis n.º 9.655, de 1998 e 10.474, de 2002, acolhendo entendimento do STF de que tal abono destina-se a reparar direito.

Assim, o que se tem é, por um lado, a Resolução n.º 245, do STF que, como se viu, não emana os efeitos de uma decisão judicial e, por outro, o Parecer PGFN/N.º 529/2003 que se limita a reconhecer a natureza indenizatória do abono concedido aos Magistrados da União, acatando interpretação do STF. É dizer, ambos os atos alcançam apenas o abono previsto no art. 6.º da Lei n.º 9.655, de 1998, com a alteração estabelecida no art. 2.º da Lei n.º 10.474, de 2002.

Nessas condições, não vejo como se estender o alcance dos dois atos acima referidos para abonos concedidos posteriormente, para outro grupo de servidores, por meio de ato específico distinto daqueles referidos na Resolução do STF e no Parecer da PGFN. Por outro lado, é irrelevante o fato de a lei estadual se reportar ao sistema remuneratório dos Magistrados da União. Trata-se de mera questão de técnica legislativa, de opção por uma determinada forma de fixação de parâmetros remuneratórios, o que de modo algum implica na equiparação de uma e de outra verba.

É preciso examinar, portanto, no caso concreto, a natureza da verba recebida pela Recorrente para se poder concluir pela incidência ou não incidência, sobre ela, do imposto de renda.

O Contribuinte sustenta a não-incidência do imposto apenas na Lei Estadual n.º 4.433, de 2004, que de forma singela estendeu aos Membros do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro o disposto na Lei Federal n.º 10.477, de 2002, que, por sua vez, apenas estendeu aos membros do Ministério Público Federal o abono antes concedido aos magistrados da União.

Ora, como se vê, o dispositivo em apreço cuida da remuneração dos membros da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro, de tal sorte que qualquer verba paga em decorrência dessa lei terá, necessariamente, natureza remuneratória. Aliás, tanto a fonte pagadora quanto o Contribuinte entenderam dessa forma, tanto que declararam o rendimento, na DIRF e na DIRPF, respectivamente, como tributável, rendimentos estes, que, vale destacar, foram recebidos no ano-calendário de 2001, quando a lei de que aqui se cuida é de 2004.

O fato é que, além das referências à Resolução do STF e aos Pareceres da PGFN, o Contribuinte não apresenta nada que demonstre, objetivamente, que as verbas por ele recebidas tinham natureza indenizatória.

Portanto, não vislumbro como se estender aos membros do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro os efeitos dos atos do STF e da PGFN,

pois estes se reportam especificamente ao abono recebido pelos Magistrados e membros do Ministério Público da União e, examinando o caso concreto, salta aos olhos que os valores recebidos pelo Contribuinte tinham natureza nitidamente remuneratória, sujeitas à tributação pelo imposto de renda.

Conclusão

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de dar provimento ao recurso.[...]

Afora o fato de ser magistrado de outro Estado, bem como a fonte pagadora e o contribuinte terem declarado aludido rendimento como tributável na DIRF e DIRPF, respectivamente, a situação (verba) tratada no decisório encimado é exatamente o que se constata na hipótese dos autos, onde o autuado recebeu verbas a título de "Valores Indenizatórios de URVem 36 (trinta e seis) parcelas no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2006, em decorrência da Lei Estadual da Bahia nº 8.730, de 08 de setembro de 2003".

Antes de adentrar as questões de mérito, é de bom alvitre trazer à baila o disposto nos artigos 111, inciso II e 176, do CTN, indispensáveis ao deslinde da lide, in verbis:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II- outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações acessórias

[...]

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração.

Extrai-se dos dispositivos legais supracitados que qualquer espécie de isenção que o Poder Público pretenda conceder deve decorrer de lei disciplinadora, sendo sua interpretação literal e não extensiva, como requer a contribuinte. Sob o enfoque da análise de uma norma concessiva de isenção fiscal, o entendimento da Turma recorrida, com a devida vênia, afastando a incidência do imposto de renda sobre verbas remuneratórias, sem que o legislador competente assim o tenha procedido, mediante lei federal, denota interpretação extensiva de uma condição não legalmente prevista, significando em letras frias clara afronta ao artigo 111, I e II do CTN, que exige interpretação literal de tais normas.

Não se pode perder de vista ainda o fato de que a isenção, a teor do artigo 176 do CTN, e na esteira da previsão contida no § 6º do artigo 150 da Constituição Federal, decorre da lei que a instituiu, e que especificará, dentre outros aspectos, as condições e os requisitos exigidos para sua concessão, ou seja, a lei instituidora da isenção será específica e trará todos os elementos necessários para o gozo do benefício fiscal que está concedendo.

Ao que nos parece, o texto codificado lança o alerta de que a isenção reporta-se apenas a legislação que a contemplou, estando vinculada aos eventuais requisitos e condições nela expressamente delimitados, marcando sua natureza exclusiva. Tal alerta, vale lembrar, tem dois focos distintos, um direcionado ao sujeito passivo, assegurando-lhe o benefício fiscal se comprovada à observância das condicionantes previstas na legislação que o concedeu, e outro voltado ao sujeito ativo, no sentido de reforçar-lhe a

certeza de que apenas ao legislador específico é outorgado o direito de condicionar a isenção por ele instituída.

Essa natureza exclusiva da norma que concede a isenção fiscal é passo fundamental para bem compreendermos que leis diversas, reguladoras de matérias estranhas à isenção propriamente dita, tais como Direito Civil, Penal, Florestal, etc., não podem servir de fundamento legal nem para o seu gozo, assim como para criar obrigação ou condição que frustre o usufruto do seu direito. A Lei que concede a isenção, e apenas ela, pode condicionar a sua fruição.

Nessa linha de raciocínio, o fato de as Leis n.ºs 9.665/98 e 10.477/2002, ratificada pela Resolução n.º 245/2002 do STF, encampada pelo Ministro da Fazenda por meio do Parecer PGFN n.º 923/2003, terem rechaçado a incidência de imposto de renda sobre importâncias concedidas a título de abono variável aos Magistrados da União, não autoriza retirar do campo de incidência a verba em comento paga aos Magistrados do Estado da Bahia.

Isto porque, como explicitado alhures, tratando-se de uma verdadeira isenção, não cabe conferir interpretação extensiva de maneira a abarcar outras importâncias senão aquelas contempladas no bojo da norma isentiva, mormente escorando-se, por analogia, em Resolução do STF emanada em sessão administrativa, não sendo, portanto, oriunda de uma decisão judicial passível de vinculação.

Não bastasse isso, ainda a propósito da matéria, passando à análise do caso sob outro enfoque, qual seja, a efetiva natureza da importância recebida pelo atuado, impõe-se fazer referência ao Acórdão no 2101-002.440, da lavra do nobre Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, corroborando a tese da incidência de imposto de renda sobre aludida verba, por se caracterizar como uma verdadeira remuneração, senão vejamos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2005, 2006, 2007 IRPF.

VALORES INDENIZATÓRIOS DE URV, CLASSIFICADOS COMO ISENTOS E NÃO TRIBUTÁVEIS PELO CONTRIBUINTE A PARTIR DE INFORMAÇÕES PRESTADAS PELA FONTE PAGADORA. LEGITIMIDADE ATIVA DA UNIÃO.

A União tem legitimidade ativa para cobrar o imposto de renda da pessoa física nas hipóteses em que o Estado não tenha efetuado a retenção na fonte.

IRPF. VALORES NÃO RETIDOS A TÍTULO DE IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SUJEITO AO AJUSTE ANUAL. RENDIMENTOS NÃO SUBMETIDOS À TRIBUTAÇÃO. LEGITIMIDADE PASSIVA DO CONTRIBUINTE.

Nos termos do Parecer Normativo SRF n.º 01, de 24 de setembro de 2002, verificada a falta de retenção pela fonte pagadora antes da data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, passa-se a exigir do contribuinte o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, nos casos em que este não tenha submetido os rendimentos à tributação.

IRPF. VALORES INDENIZATÓRIOS DE URV, CLASSIFICADOS A PARTIR DE INFORMAÇÕES PRESTADAS PELA FONTE PAGADORA. INCIDÊNCIA.

Incide o IRPF sobre os valores indenizatórios de URV, em virtude de sua natureza salarial.

(Destaques no original)

Multa de ofício

O Contribuinte manifesta que declarou referidos rendimentos como sendo de natureza indenizatória exatamente como lhe orientou a fonte pagadora, razão por que a multa de ofício deverá ser cancelada. Fato ratificado mediante resposta à consulta administrativa feita pela Presidente do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia. Confira-se (processo digital, fls. 99 a 103):

04. Antes mesmo de se demonstrar a improcedência do lançamento fiscal, d. v., tanto no mérito quanto na forma de constituição do crédito, cumpre destacar que o ora Recorrente nada mais fez senão seguir fielmente a legislação pertinente. Isto porque **foi a própria Lei Ordinária Estadual n.º 8.730**, a qual dispôs sobre os vencimentos dos Magistrados do Estado da Bahia, que estabeleceu, no seu art. 4º, o pagamento das diferenças de remuneração devidas em razão da conversão de Cruzeiro Real para URV como de natureza indenizatórias. como se pode ver logo abaixo:

[...]

05. Percebe-se, então, que **não partiu do Recorrente qualquer identificação ou classificação das verbas de URV recebidas**. Foi a própria fonte pagadora quem lhe apresentou a recomposição devida e, ao fazer essa entrega lhe informou a que título a verba estava sendo paga, ou seja, de natureza indenizatória, isenta de IRPF. Nesse contexto, verifica-se que em verdade o que ocorreu foi um erro escusável do contribuinte, que seguiu orientações da fonte pagadora, com **lei estadual vigente**, não devendo, dessa forma, se ver sujeito à incidência de multa de ofício, sendo exatamente nesse sentido que a Quarta Câmara da DRJ se manifestou em recente julgado. Confira-se:

[...]

10. Outrossim, imperioso se faz destacar que o **Ministério da Fazenda, em resposta à Consulta Administrativa feita pela Presidente do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, manifestou-se pela inaplicabilidade da multa de ofício**, haja vista a insofismável boa-fé dos autuados, ratificando o entendimento já fixado pelo Advogado-Geral da União, através da **AGU/AV 12/2007**. Vale fazer a transcrição de elucidativo trecho da supracitada resposta elaborada pelo Ministério da Fazenda:

[...]

11. Note-se que, na resposta à consulta formulada, o próprio Ministério da Fazenda reconhece o efeito vinculante do comando exarado pelo Advogado Geral da União perante à PGFN e à RFB, pelo que não poderia haver aplicação de multa desrespeito ao quanto exposto no referido Parecer

(Destques no original)

Tocante à matéria, mediante o Enunciado n.º 73 de súmula da sua jurisprudência, este Conselho pacificou não incidir multa de ofício quando o contribuinte cometer equívoco no preenchimento de sua declaração motivado por informações erradas prestadas pela fonte pagadora, nestes termos:

Erro no preenchimento da declaração de ajuste do imposto de renda, causado por informações erradas, prestadas pela fonte pagadora, não autoriza o lançamento de multa de ofício.

Do exposto, procede a argumentação do Recorrente.

Incidência de IRPF sobre juros moratórios

O Recorrente também se insurge contra o fato dos juros moratórios terem sido incluídos na base de cálculo da referida autuação. Confira-se (processo digital, fl. 111):

27. Ao "importar" os valores apresentados pelo Instituto Pedro Ribeiro de Administração Judiciária do Tribunal de Justiça da Bahia - IPRAJ para os cálculos trazidos no "Demonstrativo do Imposto de Renda Apurado", a fiscalização autuante levou em consideração todo o valor recebido pelo contribuinte (URV, **juros** e correção).

28. Da mesma forma que não há incidência de Imposto de Renda sobre o pagamento de URV (por ser verba de natureza indenizatória), *data máxima vénia*, é assente o entendimento da doutrina e da jurisprudência de que **não há incidência de IR sobre os juros moratórios**. Tal entendimento também foi manifestado pelo **Conselho da Justiça Federal** que, na seção de 07/03/2008, referendou despacho do seu Presidente, decidindo seguir precedente do Supremo Tribunal Federal, em especial decisão administrativa dada em sessão de 21/02/2008, segundo a qual os juros da URV pagos com atraso não deveriam ser tributados pelo imposto de renda, tendo em vista sua natureza indenizatória.

(Destaque no original)

Tocante à presente matéria, a razão está com o Sujeito Passivo, já que, realmente, O IRPF não incide sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função. Trata-se de matéria pacificada pelo STF na sistemática da Repercussão Geral, TEMA 808, cuja tese transcrevemos:

Não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função.

Vinculação jurisprudencial

Como se pode verificar, os efeitos da jurisprudência que a Recorrente trouxe no recurso devem ser contidos pelo disposto nos arts. 472 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC) e 506 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (novo CPC), os quais estabelecem que a sentença não reflete em terceiro estranho ao respectivo processo. Logo, por não ser parte no litígio ali estabelecido, a Contribuinte 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 art. 62 da 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 pela Portaria MF nº 39, 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 n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, 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 n.º 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 n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993; e
 - e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 1973.
 - e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF n.º 39, 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 n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 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 n.º 152, de 2016)

Assim entendido, dita pretensão recursal não pode prosperar, por absoluta carência de amparo legislativo.

Citações doutrinárias

A Recorrente busca robustecer suas razões de defesa mediante citações doutrinárias provenientes de respeitáveis juristas, as quais tão somente traduzem juízos subjetivos dos respectivos autores. Nesse contexto, não compreendem as normas complementares nem, muito menos, integram a legislação tributária, respectivamente, delimitadas por meio dos arts. 100 e 108 do CTN, *verbis*:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

- I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;
 - II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa [...];
 - III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;
 - IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal [...]
- [...]

Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

- I - a analogia;
- II - os princípios gerais de direito tributário;
- III - os princípios gerais de direito público;
- IV - a equidade.

Ademais ditos ensinamentos sequer estão arrolados como meio de integração do direito positivo a teor Decreto-Lei n.º 4.657, de 4 de setembro de 1942, art. 4º, com a redação

dada pela Lei n.º 12.376, de 30 de dezembro de 2010 (Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro – LINDB). Confira-se:

Art. 4º Quando a lei for omissa, o juiz decidirá o caso de acordo com a analogia, os costumes e os princípios gerais de direito.

A propósito, é notório que os entendimentos dos notáveis juristas refletem tanto no processo legislativo, por ocasião da construção legal, como na elaboração dos demais atos normativos, traduzindo valiosa contribuição para o avanço do direito positivo. Logo, conquanto dignos de respeito e consideração, não podem sobrepor à legislação tributária, que é orientada pelo princípio da estrita legalidade.

Conclusão

Ante o exposto, quanto à matéria devolvida, rejeito a preliminar suscitadas no recurso voluntário interposto e, no mérito, dou-lhe parcial provimento, para cancelar o crédito atinente à multa de ofício e aos juros de mora; bem como reconhecer que o IRPF incidente sobre o RRA deverá ser calculado pelo “regime de competência”, mediante a utilização das tabelas e alíquotas vigentes nas datas de ocorrência dos respectivos fatos geradores.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz