



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10580.721007/2009-85
Recurso n° Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão n° 9202-006.410 – 2ª Turma
Sessão de 29 de janeiro de 2018
Matéria IRPF
Recorrentes ELANE MARIA PINTO DA ROCHA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE JUROS DE MORA.

Como a verba principal não é isenta ou fora do campo de incidência do IR, bem como não é oriunda de rescisão do contrato de trabalho, há incidência do imposto de renda sobre os juros.

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA.

Deve ser aplicado o regime de competência, quando da cobrança do imposto de renda, diante exercício do dever fundamental de pagar o tributo, em observância aos princípios constitucionais da isonomia, da capacidade contributiva e da proporcionalidade, conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial, para aplicar o regime de competência ao cálculo do tributo devido, vencidas as conselheiras Ana Paula Fernandes, Patrícia da Silva e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento. Acordam ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Ana Paula Fernandes e Patrícia da Silva, que lhe negaram provimento. Votou pelas conclusões a conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora.

EDITADO EM: 25/02/2018

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Contribuinte e de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional contra o Acórdão n.º 2802-001.861 proferido pela Segunda Turma Especial da Segunda Seção de Julgamento do CARF, em 18 de setembro de 2012, no qual restou consignada a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ALEGAÇÃO DE OMISSÃO NA DECISÃO RECORRIDA, POR FALTA DE ANÁLISE DA TESE DE NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE JUROS DE MORA RECEBIDOS PELO CONTRIBUINTE EM RENDIMENTOS RECEBIDOS A DESTEMPO. RECURSO DE QUE SE CONHECE QUANTO A ESTE FUNDAMENTO.

Não tendo sido enfrentada a alegação de não incidência do IRPF sobre os juros moratórios decorrente do pagamento a destempo das verbas pagas pelo Estado da Bahia, é de se acrescer à decisão recorrida fundamentação no sentido do cabimento de tal tese.

JUROS DE MORA INCIDENTES SOBRE VERBAS TRABALHISTAS PAGAS EM FUNÇÃO DE DECISÃO JUDICIAL. RECURSO ESPECIAL EDCL NO RESP 1227133 / RS, JULGADO EM REGIME DE RECURSO REPETITIVO.

Nos termos da decisão do Superior Tribunal de Justiça nos Embargos de Declaração no Recurso Especial nº 1.227.133/RS, proferido em 23 de novembro de 2011, Não incide imposto de renda sobre os juros moratórios legais vinculados a verbas trabalhistas reconhecidas em decisão judicial, o qual, tendo sido julgado sob o rito do art. 543C do Código de Processo Civil, é de observância obrigatória para os membros deste Colegiado (art. 62A do Regimento Interno do CARF), deve ser excluído da base de cálculo a parcela correspondente aos juros de mora das parcelas de natureza remuneratória pagas a destempo, pois os valores correspondem a pagamento de acréscimo de remuneração paga em função devida pelo trabalho de decisão

judicial Embargos acolhidos parcialmente com efeitos infringentes.

A decisão ensejadora dos embargos (opostos pela Contribuinte) analisados no mencionado acórdão foi sintetizada na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF

Exercício: 2005, 2006, 2007

IRPF. ABONO PERCEBIDO PELOS INTEGRANTES DA MAGISTRATURA DO ESTADO DA BAHIA (LEI ESTADUAL n.º 8.730, de 08 de setembro de 2003)

As verbas percebidas pelos Magistrados do Estado da Bahia, resultantes da diferença apurada na conversão de suas remunerações da URV para o Real, ainda que recebidas em virtude de decisão judicial, têm natureza salarial e, portanto, estão sujeitas à incidência de Imposto de Renda. Precedentes do C. STJ e deste E. Sodalício.

JUROS DE MORA.

Sobre tributo pago em atraso incidem juros de mora conforme previsão legal, não sendo lícito ao julgador administrativo afastar a exigência

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.

Conforme a descrição dos fatos e o enquadramento legal constantes do auto de infração, fls. 2 a 11, o crédito tributário fora constituído em razão de ter sido apurada uma classificação supostamente indevida de rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual da ora Recorrente como sendo rendimentos isentos e não tributáveis. Tais rendimentos correspondiam aos valores recebidos pela Recorrente, membro 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 e dezembro de 2006.

Irresignada, a ora Recorrente impugnou a autuação requerendo, em síntese: a declaração da sua ilegitimidade passiva, em face da responsabilidade pelo pagamento do Estado da Bahia; o reconhecimento do caráter indenizatório da verba referente às diferenças de URV e sua exclusão da base de cálculo do Imposto de Renda, nos anos 2004, 2005 e 2006; subsidiariamente, a exclusão da multa de ofício de 75%, dos juros de mora constantes do auto de infração e dos valores referentes a 13º salários e abonos férias sujeitos à tributação exclusiva e isentos, respectivamente.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento entendeu pela **procedência parcial da impugnação apresentada** para, tão somente, excluir da base de cálculo do imposto os valores correspondentes ao 13º salário e às férias indenizadas, mantendo, parcialmente, o

crédito tributário exigido, o que gerou a interposição de Recurso Voluntário, ao qual foi dado **provimento parcial** para a exclusão da multa de ofício aplicada, bem como dos juros de mora, após a análise dos Embargos de Declaração opostos pela Contribuinte.

Posteriormente, foi interposto **Recurso Especial da Procuradoria da Fazenda Nacional**, com o fito de rediscutir a incidência do imposto de renda sobre os juros de mora, no qual, acerca da divergência, a Recorrente Sustenta que o Acórdão recorrido adotou entendimento divergente do posicionamento adotado no Acórdão nº 2801-002.748.

Foi realizado exame de admissibilidade, fls. 337 a 340, sendo dado seguimento ao citado Recurso para a rediscussão da questão atinente à **incidência do Imposto de renda sobre juros de mora**.

Por meio de **contrarrazões**, fls. 344 a 362, a Contribuinte sustentou a manutenção do Acórdão recorrido, no que diz respeito à exclusão dos juros incidentes sobre as verbas recebidas, bem como alegou a fragilidade dos Acórdãos paradigmas indicados para embasar a divergência jurisprudencial, diante da superveniência da decisão proferida, em sede de repetitivo, pelo STJ, no REsp n.º 1.227.133/RS.

No que se refere ao **Recurso Especial interposto pela Contribuinte**, fls. 385 a 419, o apelo visa rediscutir: **a não incidência do imposto de renda sobre diferenças de URV, que teriam natureza indenizatória; e a necessidade de cancelamento do lançamento, por não ter sido utilizada a forma correta para cálculo do imposto**.

Com a análise da divergência jurisprudencial, pelo **Despacho de Admissibilidade**, fls. 464 a 470, relativamente à **não incidência do IR sobre as diferenças de URV**, foi indicado como paradigma o Acórdão n.º 2102-01.687, todavia, antes de interposto o presente recurso, o referido Acórdão fora reformado pelo acórdão da CSRF n.º 9202-003.659, na matéria que aproveitaria a Contribuinte. Assim, o paradigma foi desconsiderado para fins de demonstração da divergência suscitada.

A respeito da matéria que trata da **necessidade de cancelamento do lançamento, por não ter sido utilizada a forma correta para o cálculo do imposto**, a Contribuinte indicou como paradigma o Acórdão n.º 2801-003.595, sendo dado seguimento ao REsp, nesse ponto.

No que se refere ao mérito, a Recorrente aduz, em síntese:

a) as parcelas referentes às diferenças de URV, em verdade, não representam qualquer acréscimo patrimonial, produto do capital ou do trabalho, mas constituem ressarcimento pelo erro no cálculo da remuneração, na oportunidade da conversão de cruzeiro real para URV e, conseqüentemente, reposição de quantias que deveriam integrar a remuneração ao longo do tempo passado, na tentativa de reparar prejuízos;

b) o Ministério Público da União, por força da simetria verificada pela Lei n.º 10.477/2002, também é contemplado com a isenção que cuida a resolução n.º 245/2002;

c) a impossibilidade de tratamento desigual entre os membros do Ministério Público da União e dos Estados, ainda que as parcelas recebidas pelos mesmos possuam denominação distintas, pois a verba é a mesma e, portanto, deve receber o mesmo tratamento;

d) deve ser aplicado o regime de competência para apuração dos rendimentos recebidos acumuladamente, em detrimento do regime de caixa, o qual foi adotado pela autoridade administrativa na elaboração do auto de infração, devendo este ser cancelado, uma vez que maculado por erro material.

Não foram apresentadas **contrarrrazões** pela Procuradoria da Fazenda Nacional, conforme consta do Despacho de fls. 464.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

1. Recurso Especial do Contribuinte

Conheço, parcialmente, do recurso especial, pois se encontra tempestivo e presentes os requisitos de admissibilidade.

Acerca do conhecimento do Recurso, convém destacar, consoante relatado, que, com a análise da divergência jurisprudencial, pelo **Despacho de Admissibilidade**, fls. 464 a 470, relativamente à **não incidência do IR sobre as diferenças de URV**, foi indicado como paradigma o Acórdão n.º 2102-01.687, todavia, antes de interposto o presente recurso, o referido Acórdão fora reformado pelo acórdão da CSRF n.º 9202-003.659, na matéria que aproveitaria a Contribuinte. Assim, o paradigma foi desconsiderado para fins de demonstração da divergência suscitada.

A respeito da matéria que trata da **necessidade de cancelamento do lançamento, por não ter sido utilizada a forma correta para o cálculo do imposto**, a Contribuinte indicou como paradigma o Acórdão n.º 2801-003.595, sendo dado seguimento ao REsp, nesse ponto.

Não houve contrarrrazões da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Nesse contexto, expresso concordância com o Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial da Contribuinte.

1. 1. Do Regime de Competência - RRA

Pugna a Recorrente pela aplicação do regime de competência para apuração dos rendimentos recebidos acumuladamente, em detrimento do regime de caixa, o qual foi adotado pela autoridade administrativa na elaboração do auto de infração, devendo este ser cancelado, uma vez que maculado por erro material.

Muito se discute, neste Colegiado, sobre os efeitos da aplicação do **RE 614.406/RS**, com repercussão geral reconhecida, que tratou da controvérsia referente aos regime de cobrança do imposto de renda incidente "sobre as verbas recebidas, de forma

acumulada, em ação judicial", se **regime de caixa**, previsto no art. 12 da Lei 7.713/88 ou **de competência** (posteriormente positivado pelo art. 12-A do mesmo diploma legal).

Com o reconhecimento da inconstitucionalidade parcial sem redução de texto do art. 12 da Lei 7.713/88, o que determinou a orientação para aplicação do regime de competência, para alguns Conselheiros, os lançamentos relativos aos períodos anteriores à MP 497/2010, que alterou a redação do art. 12-A da Lei 7.713/88, devem ser desconstituídos em sua integralidade, pois eivado de vício material, em razão da utilização de critério jurídico equivocado (regime de caixa, quando deveria ser regime de competência).

Por outro lado, há entendimento diverso no sentido da manutenção parcial do lançamento com a adequação do lançamento ao regime de competência.

Compulsando-se o RE 614.406/RS, tem-se que a inconstitucionalidade reconhecida foi parcial e sem redução de texto, ou seja, em uma interpretação conforme a constituição, como se extrai do trecho abaixo da ementa do Acórdão do TRF4, objeto análise pelo mencionado Recurso Extraordinário:

3. Afastado o regime de caixa, no caso concreto, situação excepcional a justificar a adoção da técnica de declaração de inconstitucionalidade sem redução de texto ou interpretação conforme a constituição, diante da presunção de legitimidade e constitucionalidade dos atos emanados do Poder Legislativo e porque casos símeis a este não possuem espectro de abrangência universal. (...).

Segundo ensina Pedro Lenza, *o STF pode determinar que a mácula da inconstitucionalidade reside em determinada aplicação da lei, ou em dado sentido interpretativo. Neste último caso, o STF indica qual seria a interpretação conforme, pela qual não se configura a inconstitucionalidade.*

Assim, observa-se que não foi declarada a inconstitucionalidade do artigo de lei, mas sim aplicada uma interpretação conforme, o que afasta a existência de nulidade do texto de lei.

Corroborando o exposto, cabe mencionar o art. 97 da CF que estabelece a cláusula de reserva de plenário, de modo que "somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público". Destaca-se a existência de mitigação da mencionada cláusula, dentre outras, **quando o Tribunal utilizar a técnica de interpretação conforme a Constituição, pois não haverá declaração de inconstitucionalidade propriamente dita.**

Portanto, restou decidida, na ocasião do julgamento do RE em comento, a aplicação do regime de competência, quando da cobrança do imposto de renda, diante exercício do dever fundamental de pagar o tributo, em observância aos princípios constitucionais da isonomia, da capacidade contributiva e da proporcionalidade, sendo mantida a exação, naquele caso, em razão da interpretação atribuída.

Diante do exposto, entendo inexistente vício insanável apto a macular o lançamento, sendo imperiosa apenas a aplicação do regime de competência, a fim de atender a interpretação conforme a constituição decorrente da decisão proferida no RE 614.406/RS.

1.2. Conclusão

Deste modo, voto por conhecer, parcialmente, do Recurso Especial da Contribuinte, em concordância com o Despacho de Admissibilidade, e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para aplicar o regime de competência, devendo ser retificado o montante do crédito tributário com a devida aplicação das tabelas progressivas e das alíquotas vigentes à época em que deveriam ter sido recebidos os rendimentos.

2. Recurso Especial da Fazenda Nacional

2.1. Do Conhecimento

Conforme relatado, foi interposto **Recurso Especial da Procuradoria da Fazenda Nacional** com o fito de rediscutir a **incidência do imposto de renda sobre os juros de mora**, no qual, acerca da divergência, a Recorrente Sustenta que o Acórdão recorrido adotou entendimento divergente do posicionamento adotado no Acórdão n.º 2801-002.748.

Foi realizado exame de admissibilidade, fls. 337 a 340, sendo dado seguimento ao citado Recurso para a rediscussão da questão mencionada.

Por meio de **contrarrrazões**, fls. 344 a 362, a Contribuinte sustentou a manutenção do Acórdão recorrido, no que diz respeito à exclusão dos juros incidentes sobre as verbas recebidas, bem como alegou a fragilidade dos Acórdãos paradigmas indicados para embasar a divergência jurisprudencial, diante da superveniência da decisão proferida, em sede de repetitivo, pelo STJ, no REsp n.º 1.227.133/RS.

Não obstante os argumentos da Recorrida, entendo que restou devidamente demonstrada a divergência jurisprudencial com base no Acórdão Paradigma n.º 2801-002.748, conforme se extrai do seguinte trecho da ementa:

JUROS DE MORA. DECISÃO DO STJ EM SEDE DE RECURSO REPETITIVO.

A decisão do STJ, em sede de recurso repetitivo, que excluiu a exigência do imposto de renda sobre juros de mora, se restringiu aos pagamentos efetuados em virtude de decisão judicial proferida em ação de natureza trabalhista, devidos no contexto de rescisão de contrato de trabalho, por força da norma isentiva prevista no inciso V do art. 6º da Lei nº 7.713/1988.

Nota-se que o Acórdão recorrido, consignou entendimento, em sentido contrário, inclusive com base no mesmo Recurso Repetitivo (interpretado de modo diverso), como se verifica da parte da ementa abaixo transcrita:

JUROS DE MORA INCIDENTES SOBRE VERBAS TRABALHISTAS PAGAS EM FUNÇÃO DE DECISÃO JUDICIAL. RECURSO ESPECIAL EDCL NO RESP 1227133 / RS, JULGADO EM REGIME DE RECURSO REPETITIVO.

Nos termos da decisão do Superior Tribunal de Justiça nos Embargos de Declaração no Recurso Especial nº 1.227.133/RS, proferido em 23 de novembro de 2011, Não incide imposto de renda sobre os juros moratórios legais vinculados a verbas trabalhistas reconhecidas em decisão judicial, o qual, tendo sido julgado sob o rito do art. 543C do Código de Processo Civil, é

de observância obrigatória para os membros deste Colegiado (art. 62A do Regimento Interno do CARF), deve ser excluído da base de cálculo a parcela correspondente aos juros de mora das parcelas de natureza remuneratória pagas a destempo, pois os valores correspondem a pagamento de acréscimo de remuneração paga em função devida pelo trabalho de decisão judicial Embargos acolhidos parcialmente com efeitos infringentes.

Cabe salientar que ambos os casos tratam da situação fática atinente ao recebimento das diferenças de Unidade Real de Valor.

Portanto, observa-se a existência de divergência apta a ensejar o conhecimento do recurso interposto pela Fazenda Nacional.

2.2. Dos juros de mora

No que se referem aos juros de mora, aplico o posicionamento da Primeira Seção do STJ, no Recurso Repetitivo n.º 1.227.133/RS, no sentido da incidência do imposto de renda sobre tais juros, em regra, não incidindo, excepcionalmente, quando decorrentes da rescisão do contrato de trabalho ou quando a verba principal for isenta ou fora do campo de incidência do IR.

Portanto, como a verba principal não é isenta ou fora do campo de incidência do IR, bem como não é oriunda de rescisão do contrato de trabalho, há incidência do imposto de renda sobre os juros.

Reafirmando o exposto, temos que as verbas pagas a título de juros de mora seguem a mesma natureza das verbas principais a que se referem. Tal situação está expressamente prevista no art. 55, inciso XIV, do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto n.º 3.000/99):

“Art. 55. São também tributáveis (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 26, Lei n.º 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, e Lei n.º 9.430, de 1996, arts. 24, § 2º, inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):

(...)

XIV - os juros compensatórios ou moratórios de qualquer natureza, inclusive os que resultarem de sentença, e quaisquer outras indenizações por atraso de pagamento, exceto aqueles correspondentes a rendimentos isentos ou não tributáveis;”
(Grifamos)

Convém lembrar que os juros de mora relativos ao recebimento em atraso de verbas de natureza salarial são tributáveis, nos termos do art. 43, §3º do Decreto 3.000/99 (RIR) e do art. 16, parágrafo único, da Lei n.º 4.506/64:

“Art. 43. São tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens percebidos, tais como (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 16, Lei n.º 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, Lei n.º 8.383, de 1991, art. 74, e Lei n.º 9.317, de 1996, art. 25, e Medida Provisória n.º 1.769-55, de 11 de março de 1999, arts. 1º e 2º):

(...)

§ 3º Serão também considerados rendimentos tributáveis a atualização monetária, os juros de mora e quaisquer outras indenizações pelo atraso no pagamento das remunerações previstas neste artigo (Lei nº 4.506, de 1964, art. 16, parágrafo único)."

"Art. 16. serão classificados como rendimentos do trabalho assalariado tôdas as espécies de remuneração por trabalho ou serviços prestados no exercício dos empregos, cargos ou funções referidos no artigo 5º do Decreto-lei número 5.844, de 27 de setembro de 1943, e no art. 16 da Lei número 4.357, de 16 de julho de 1964, tais como:

(...)

Parágrafo único. Serão também classificados como rendimentos de trabalho assalariado os juros de mora e quaisquer outras indenizações pelo atraso no pagamento das remunerações previstas neste artigo." (Grifamos)

No presente caso os juros moratórios em questão são acessórios de verbas de natureza salarial. Assim, por óbvio, também têm natureza salarial, e, sendo assim, configuram acréscimo patrimonial sujeito à tributação por parte do Imposto de Renda.

3. Da conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Especial da Fazenda e, no mérito, dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora