



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

**Processo n°** 10580.725029/2010-58  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2801-003.391 – 1ª Turma Especial  
**Sessão de** 18 de fevereiro de 2014  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** ANA CLÁUDIA DE JESUS SOUZA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006, 2007

ISENÇÃO HETERÔNOMA. IMPOSSIBILIDADE.

A Lei Estadual da Bahia n° 8.730/2003 não tem o condão de excluir, por meio de isenção heterônoma, crédito tributário relativo ao imposto de renda, tributo de competência da União, ainda que o produto da arrecadação deste imposto, retido na fonte, se destine ao próprio Estado.

URV. DIFERENÇAS. RECEBIMENTO EM MOMENTO POSTERIOR.

As diferenças de URV percebidas em momento posterior à conversão se incorporam aos vencimentos, razão pela qual devem integrar a base de cálculo do imposto de renda, haja vista que não mais representam diferenças de URV, mas sim diferenças de remuneração.

RETENÇÃO NA FONTE. OMISSÃO. RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE.

O inadimplemento do dever de recolher a exação na fonte não exclui a obrigação do contribuinte de oferecer os valores percebidos à tributação. A responsabilidade pelo pagamento do tributo continua sendo do contribuinte, que deve proceder ao ajuste em sua declaração de rendimentos, a despeito da errônea interpretação conferida à legislação pelo responsável tributário.

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.

**MULTA DE OFÍCIO. ERRO ESCUSÁVEL.**

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.

Preliminares Rejeitadas.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para cancelar a multa de ofício de 75%, nos termos do voto do Relator. Ausente momentaneamente, o Conselheiro Carlos César Quadros Pierre.

*Assinado digitalmente*

Tânia Mara Paschoalin - Presidente.

*Assinado digitalmente*

Marcelo Vasconcelos de Almeida - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, José Valdemir da Silva, Carlos César Quadros Pierre, Marcelo Vasconcelos de Almeida e Marcio Henrique Sales Parada. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Luiz Cláudio Farina Ventrilho.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adota-se o Relatório da decisão de 1ª instância administrativa (fls. 79/80 deste processo digital), reproduzido a seguir:

*Trata-se de auto de infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF correspondente aos anos calendário de 2005 e 2006, para exigência de crédito tributário, no valor de R\$ 10.973,89, 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 Tribunal de Justiça 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 Estadual da Bahia nº 8.730, 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) 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 nº 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 do 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 da 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 da 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 à PGFN e a RFB.

A impugnação apresentada pela contribuinte foi julgada improcedente, em acórdão assim ementado:

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

*Ano-calendário: 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 nº 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*

Cientificada da decisão em 20/10/2011 (fl. 191), a Interessada apresentou recurso em 01/11/2011 (fls. 87/132), acompanhado do Parecer de fls. 133/189, aduzindo, em síntese, que:

- Ocorreu erro escusável do contribuinte, que seguiu orientações da fonte pagadora, com lei estadual vigente, não devendo se sujeitar à aplicação da multa de ofício.

- A fonte pagadora substituiu o contribuinte em relação ao recolhimento do tributo, notadamente quando os rendimentos são pagos em cumprimento de decisão judicial, ou quando o Estado da Bahia, mediante lei publicada, resolve pagar valores indenizatórios isentos.

- É assente o entendimento do Superior Tribunal de Justiça – STJ no sentido de que o substituto tributário responde pelo pagamento do imposto de renda, caso não tenha realizado a retenção.

- 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, ratificando o entendimento já fixado pelo Advogado-Geral da União.

- A Fiscalização deveria ter refeito as três DIRF (2004, 2005 e 2006) da contribuinte, a fim de apurar, mês a mês, os valores de imposto de renda supostamente devidos em conjunto com os salários auferidos.

- A omissão na identificação da totalidade do rendimento mensal pode ter repercutido no cálculo do imposto, bem como na própria restituição que o contribuinte poderia ter direito.

- Da mesma forma que não há incidência de imposto de renda sobre o pagamento de URV, não há incidência sobre juros moratórios. Assim, ainda que se entenda como tributável os valores decorrentes do recebimento de URV, não há que se falar em tributação dos juros incidentes sobre eles, diante de sua indubitável natureza indenizatória.

- Toda a receita arrecadada com a eventual incidência do imposto de renda sobre as parcelas recebidas de URV será revertida ao Estado da Bahia, em vista da distribuição de receitas prevista constitucionalmente. E, se o Estado já classificou, legalmente, tais pagamentos como “indenizações”, foi porque renunciou ao seu recebimento.

- O princípio constitucional da isonomia vem sendo violado em casos como o presente, ao promover ações fiscais apenas contra Magistrados e membros do Ministério Público do Estado da Bahia, deixando de lado os casos dos “Magistrados Federais”, que da mesma forma receberam a indenização.

- Imperioso registrar que a 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 2ª Seção do Conselho de Contribuintes deu provimento a recurso, por unanimidade, em caso idêntico ao sob análise (Acórdão nº 2102-001.337).

- Por expressa determinação constitucional, o produto do crédito tributário que deu origem ao presente processo é de propriedade da Fazenda Pública do Estado da Bahia, cabendo, portanto, somente a ele protestar pelo seu pagamento.

- É pacífico na doutrina e na jurisprudência o entendimento segundo o qual a União é parte ilegítima para figurar no polo passivo da relação processual nos casos em que o servidor deseja obter judicialmente a isenção ou a não incidência do IRRF, posto que além de competir ao Estado tal retenção, dele é a renda proveniente de tal recolhimento.

- Se a União é parte ilegítima para responder pela concessão ou não de isenção do IRRF dos servidores públicos dos Estados, igualmente é parte ilegítima para exigilo se o Estado não fizer tal retenção.

- O festejado Professor Marco Aurélio Greco se debruçou sobre todos os temas jurídicos até aqui abordados, seja para concluir pela constitucionalidade da Lei Estadual nº 8.730/2003, seja pela total ilegitimidade da União para cobrar e autuar os agentes estaduais

pelo não recolhimento do imposto de renda, verba esta de titularidade exclusiva do Estado da Bahia.

Ao final, requer a reforma do acórdão recorrido, para julgar nulo o Auto de Infração, pelo reconhecimento da impropriedade da forma de constituição do débito, ou improcedente, pela indubitável natureza indenizatória da URV e dos juros moratórios, bem como pela ilegitimidade ativa da União Federal.

Outrossim, caso mantida a exigência, requer seja excluída a incidência da multa no importe de 75% do débito, haja vista não restar comprovada a existência de qualquer tipo de infração cometida diretamente pela Contribuinte, já que as informações foram baseadas em Lei Estadual, e, ainda, a exclusão da incidência do imposto de renda que recaiu sobre os juros de mora no período.

## Voto

Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida, Relator

### APURAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO

O imposto foi calculado em consonância com a sistemática estabelecida no Parecer PGFN/CRJ nº 287, de 12 de fevereiro de 2009, que dispôs sobre a forma de apuração do imposto de renda incidente sobre rendimentos recebidos acumuladamente, por força do Despacho do Ministro da Fazenda, publicado no Diário Oficial da União de 13 de maio de 2009, que aprovou o mencionado parecer.

È cediço que os pareceres emitidos pela PGFN, quando aprovados pelo Ministro da Fazenda, vinculam os órgãos fazendários da Administração Pública Federal, inclusive o CARF, nos termos do que dispõe o art. 42 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993, assim descrito:

*Art. 42. Os pareceres das Consultorias Jurídicas, aprovados pelo Ministro de Estado, pelo Secretário-Geral e pelos titulares das demais Secretarias da Presidência da República ou pelo Chefe do Estado-Maior das Forças Armadas, obrigam, também, os respectivos órgãos autônomos e entidades vinculadas.*

Dessa forma, no período em que o Parecer PGFN/CRJ nº 287/2009 produziu efeitos (período de 13/05/2009 a 27/10/2010), os lançamentos que versem sobre rendimentos recebidos acumuladamente devem utilizar, na apuração da base de cálculo do tributo devido, o denominado regime de competência. Na espécie, o Auto de Infração foi lavrado em 01/06/2010 (fl. 3) e a ciência ocorreu em 12/06/2010 (fl. 32), de forma que a base de cálculo foi apurada corretamente.

Consta da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, às fls. 5/6 deste processo digital, que não foram consideradas na apuração do imposto as diferenças recebidas a título de décimo terceiro salário, tampouco aquelas originárias de abono de férias.

O cálculo do imposto devido encontra-se no “Demonstrativo do Imposto de Renda Apurado”, à fl. 10. Os valores das diferenças de remuneração foram distribuídos pelo

quantitativo de meses, aplicando-se as alíquotas vigentes às épocas respectivas. O total do imposto apurado foi dividido pelos anos em que ocorreu o recebimento. Foram constituídos créditos tributários referentes aos anos-calendário 2005 e 2006.

Informa a Autoridade lançadora, no tópico “Observações” do referido “Demonstrativo”, que os valores lançados na coluna “Diferença Salarial Devida – URV” foram extraídos de planilha apresentada pelo próprio sujeito passivo.

#### DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS E PARECERES EMITIDOS POR TRIBUTARISTAS

Observo, ainda em sede de preliminar, que decisões administrativas ou judiciais, sem caráter vinculante, não obrigam os julgadores dos processos administrativos fiscais, assim como os pareceres emitidos por ilustres doutrinadores, a exemplo do Dr. Marco Aurélio Greco.

#### RESPONSABILIDADE DO SUBSTITUÍDO EM FACE DO INADIMPLEMENTO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO

Registro, por importante, que o inadimplemento do dever de recolher a exação na fonte não exclui a obrigação do contribuinte de oferecer os valores percebidos à tributação, ou seja, o contribuinte, no regime da responsabilidade por substituição, continua obrigado a declarar corretamente o valor por ocasião do ajuste anual, ocasião em que poderá receber restituição ou ser obrigado a suplementar o pagamento.

Dizendo de outro modo: nos casos de desconto na fonte, a responsabilidade pelo pagamento do tributo continua sendo do contribuinte, que deve proceder ao ajuste de contas no final do ano-calendário, quando, por sua conta e risco, informará em sua declaração de rendimentos o quantum da renda auferida no ano-base, a despeito da interpretação conferida à legislação pelo substituto tributário. Se não atua em conformidade com a legislação, interpretando verba remuneratória como se fora indenizatória, sujeita-se aos riscos de sua conduta, sendo passível de ser autuado pela Administração Tributária.

Na mesma linha, a pacífica jurisprudência do STJ:

*TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. IMPORTÂNCIAS PAGAS EM DECORRÊNCIA DE SENTENÇA TRABALHISTA. NATUREZA REMUNERATÓRIA. RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. FONTE PAGADORA. ALÍQUOTA APLICÁVEL. EXCLUSÃO DA MULTA.*

*1. O recebimento de remuneração em virtude de sentença trabalhista que determinou o pagamento da URP no período de fevereiro de 1989 a setembro de 1990 não se insere no conceito de indenização, constituindo-se complementação de caráter nitidamente remuneratório, ensejando, portanto, a cobrança de imposto de renda.*

*2. O Superior Tribunal de Justiça vem entendendo que cabe à fonte pagadora o recolhimento do tributo devido. Porém, a omissão da fonte pagadora não exclui a responsabilidade do*

contribuinte pelo pagamento do imposto, o qual fica obrigado a declarar o valor recebido em sua declaração de ajuste anual.

3. No cálculo do imposto incidente sobre os rendimentos pagos acumuladamente em decorrência de decisão judicial, devem ser aplicadas às alíquotas vigentes à época em que eram devidos referidos rendimentos.

4. É indevida a imposição de multa ao contribuinte quando não há, por parte dele, intenção deliberada de omitir os valores devidos a título de imposto de renda.

5. Recurso especial parcialmente provido (REsp 383.309/SC, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJU de 07.04.06);

**TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. IMPORTÂNCIAS PAGAS EM DECORRÊNCIA DE SENTENÇA TRABALHISTA. RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. FONTE PAGADORA. CONTRIBUINTE. INOCORRÊNCIA DE EXCLUSÃO.**

1. O art. 45, parágrafo único, do CTN, define a fonte pagadora como a responsável pela retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte incidente sobre verbas pagas a seus empregados.

2. Todavia, a lei não excluiu a responsabilidade do contribuinte que aufera a renda ou provento, que tem relação direta e pessoal com a situação que configura o fato gerador do tributo e, portanto, guarda relação natural com o fato da tributação. Assim, o contribuinte continua obrigado a declarar o valor por ocasião do ajuste anual, podendo, inclusive, receber restituição ou ser obrigado a suplementar o pagamento. A falta de cumprimento do dever de recolher na fonte, ainda que importe responsabilidade do retentor omissivo, não exclui a obrigação do contribuinte, que auferiu a renda, de oferecê-la à tributação, como, aliás, ocorreria se tivesse havido o desconto na fonte.

3. Embargos de divergência a que se nega provimento (EREsp 652.498/SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJU de 18.09.06).

#### IMPOSSIBILIDADE DE ISENÇÃO HETERÔNOMA

No que tange à possibilidade de os Estados instituírem isenções de imposto de renda, observo que o poder de isentar é decorrência natural do poder de tributar, devendo haver uma harmonia no plano da competência tributária, na esteira do binômio “instituir-isentar”.

Assim, a União pode instituir os tributos federais e isentá-los; os Estados e o DF podem instituir os tributos estaduais e isentá-los; os Municípios e o DF podem instituir os tributos municipais e isentá-los, tudo no plano de uma correlação lógica que se estabelece entre a competência privativa outorgada pela Constituição para instituição de tributos e a idêntica competência para proceder à desoneração por meio de uma norma isencional.

Em outras palavras: a regra é que as isenções sejam autônomas, porquanto concedidas pelo ente federado a quem a Constituição atribuiu a competência para a criação do

tributo. Nesse sentido, a Constituição Federal, em seu artigo 151, III, veda que a União conceda isenção heterônoma, nos seguintes termos:

*Art. 151. É vedado à União:*

(...)

*III – instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.*

Por simetria, é correto afirmar que aos Estados também não é dado instituir isenções de tributos de competência federal ou municipal, de forma que a Lei do Estado da Bahia nº 8.730/2003 não tem o condão de excluir, por meio de isenção heterônoma, crédito tributário relativo ao imposto de renda, tributo de competência da União, ainda que o produto da arrecadação deste imposto, retido na fonte, se destine ao próprio Estado.

Nessa linha de raciocínio, oportuna é a transcrição de excerto do voto da Conselheira Tânia Maria Paschoalin, proferido nos autos do Processo nº 10530.723549/2009-88, no qual se afastou a pretensa ilegitimidade da União para atuar no polo passivo de processo administrativo fiscal em que se discutiu a mesma matéria:

*No que tange à ilegitimidade da União para atuar como polo ativo no presente procedimento administrativo fiscal, uma vez que competiria aos Estados reclamar o imposto indevidamente não recolhido, nos termos do que dispõe o art. 157, I, da Constituição Federal de 1988, importa ressaltar que o objetivo do disposto no mencionado artigo é a de promover a repartição da receita tributária pertencente à União com outros entes federados, sem afetar a competência tributária do ente eleito pela Constituição como titular do poder de tributar relativo a determinado tributo. No caso do Imposto de Renda, a competência para instituir, arrecadar e fiscalizar o imposto sobre a renda é da União, a teor do que estabelece o art. 153, III., da Constituição Federal.*

*O art. 6º, parágrafo único, do Código Tributário Nacional - CTN didaticamente explicita:*

*Art. 6º - A atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, e observado o disposto nesta Lei.*

*Parágrafo único . Os tributos cuja receita seja distribuída, no todo ou em parte, a outras pessoas jurídicas de direito público pertencem à competência legislativa daquela a que tenham sido atribuídos. (grifos acrescidos)*

*Assim, não implicando a repartição de receitas transferência da condição de sujeito ativo, rejeita-se a ilegitimidade ativa da União reclamada pelo autuado.*

**INAPLICABILIDADE DA LEI ESTADUAL Nº 8.730/2003 E DA  
RESOLUÇÃO DO STF Nº 245/2002**

Anoto, por oportuno, que a contribuinte enquadrado no campo de rendimentos isentos e não tributáveis de suas declarações de ajuste anual, exercícios 2006 e 2007, valores recebidos do Estado da Bahia, por entendê-los isentos de imposto de renda à luz do disposto na Lei do Estado da Bahia nº 8.730/2003 e por analogia à Resolução nº 245/2002 do Supremo Tribunal Federal - STF, que conferiu natureza indenizatória ao abono pago aos magistrados federais em razão das diferenças de URV.

Todavia, a Recorrente não faz parte dos quadros da Magistratura Federal, pertencendo à Magistratura do Estado da Bahia, não podendo, por óbvio, a Resolução do STF ser estendida às verbas pagas à Recorrente, posto que isto resultaria na concessão de isenção sem lei federal específica.

### NATUREZA REMUNERATÓRIA DOS VALORES PAGOS

Acrescento que os valores pagos a servidores em decorrência de diferenças de URV não recebidas em época oportuna constituem verdadeiros acréscimos patrimoniais, que se afiguram de caráter remuneratório, razão pela qual se justifica a incidência do imposto de renda, em consonância com o disposto no art. 43, II, do CTN.

Noutros termos: as diferenças de URV percebidas em momento posterior à conversão se incorporam aos vencimentos, motivo pelo qual devem integrar a base de cálculo do imposto de renda, haja vista que não mais representam diferenças de URV, mas sim diferenças de remuneração.

Ademais, é pacífica a jurisprudência do STJ no sentido de que as diferenças de URV têm natureza remuneratória. À guisa de exemplos, multifários precedentes:

*TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO RECEBIDOS COMO AGRAVO REGIMENTAL. PRINCÍPIO DA FUNGIBILIDADE. DIFERENÇAS ORIUNDAS DA CONVERSÃO DE VENCIMENTOS DE SERVIDOR PÚBLICO EM URV. VERBA PAGA EM ATRASO. NATUREZA REMUNERATÓRIA. IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA.*

*1. Pelo princípio da fungibilidade, admite-se o recebimento de embargos de declaração como agravo regimental. 2. A verba percebida em atraso pelos servidores públicos em razão da diferença de 11,98%, oriunda da conversão de seus vencimentos em URV, possui natureza remuneratória, sendo devida a incidência de Imposto de Renda e de Contribuição Previdenciária sobre ela. Precedentes. 3. Embargos de declaração recebidos como agravo regimental. Agravo regimental não provido. (EDcl no RMS 27.336/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/03/2009, DJe 14/04/2009).*

*TRIBUTÁRIO. RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. SERVIDOR PÚBLICO. PARCELAS RECEBIDAS ADMINISTRATIVAMENTE COM ATRASO. ÍNDICE DE 11,98%, URV. VERBA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA E DA CONTRIBUIÇÃO*

*PREVIDENCIÁRIA. RESOLUÇÃO 245/STF.  
INAPLICABILIDADE.*

*1. A jurisprudência do STJ é pacífica no sentido de que os valores recebidos pelos servidores públicos, oriundos de pagamento de diferença da URV, não têm natureza indenizatória, mas sim salarial, pois incorporam-se ao seu patrimônio, constituindo-se, assim, em fato gerador da incidência do Imposto de Renda, nos moldes do art. 43 do CTN.*

*2. A Resolução Administrativa 245 do Supremo Tribunal Federal é inaplicável ao caso. A mencionada norma faz referência ao abono variável concedido aos magistrados pela Lei 9.655/1998, e não à parcela correspondente aos 11,98% em favor dos servidores públicos estaduais.*

*3. Aggravamento Regimental não provido. (AgRg no RMS 27.614/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/12/2008, DJe 13/03/2009).*

*AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EM MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. CONTROVÉRSIA ACERCA DA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE VALORES RECEBIDOS EM DECORRÊNCIA DA DIFERENÇA DE CONVERSÃO DA MOEDA EM URV. PERCENTUAL DE 11,98%. CARÁTER REMUNERATÓRIO. INCORPORAÇÃO AO PATRIMÔNIO DO SERVIDOR. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO. (AgRg no RMS 25.995/RS, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 03/03/2009, DJe 01/04/2009).*

## IMPOSTO DE RENDA E JUROS MORATÓRIOS

No concernente aos juros moratórios, relevante anotar que no julgamento do Resp nº 1.227.133/RS, submetido à sistemática do art. 543-C do CPC (recurso repetitivo), o Superior Tribunal de Justiça – STJ havia decidido pela não incidência de imposto de renda sobre os valores pagos a esse título, em acórdão assim ementado:

*RECURSO ESPECIAL. REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. JUROS DE MORA LEGAIS. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA.*

*Não incide imposto de renda sobre os juros moratórios legais em decorrência de sua natureza e função indenizatória ampla.*

*Recurso especial, julgado sob o rito do art. 543-C do CPC, improvido.*

Ocorre que o Egrégio Tribunal acolheu parcialmente os embargos declaratórios opostos pela União para explicitar que o tema de mérito discutido no recurso especial circunscreve-se à exigência do imposto de renda sobre os juros moratórios pagos em virtude de decisão judicial proferida em ação de natureza trabalhista, devidos no contexto de rescisão de contrato de trabalho, o que não se amolda ao presente caso.

Para melhor compreensão do assunto, transcrevo abaixo excertos do acórdão que esclareceu a questão:

*Todas as discussões trazidas pela embargante passam pelo exame de cada um dos sete votos proferidos no acórdão embargado, daí que passo a fazê-lo neste momento, começando pelos três votos vencidos:*

(...)

Quanto aos votos vencedores, temos:

3º) Ministro Mauro Campbell Marques (fls. 597-607):

Divergindo do relator, negou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, mas por fundamentos diversos do meu. Entendeu que "a regra geral é a incidência do IR sobre os juros de mora a teor da legislação até então vigentes" (fl. 602), mas que "o art. 6º, inciso V, da lei trouxe regra especial ao estabelecer a isenção do IR sobre as verbas indenizatórias pagas por ocasião da despedida ou rescisão do contrato de trabalho" (fl. 602). Com base no referido dispositivo legal, então, foi que reconheceu a isenção, especificamente, no caso em debate.

4º) Ministro Arnaldo Esteves Lima (fls. 618-624): Proferiu voto-vista negando provimento ao recurso especial, explicitando que o tema de mérito circunscreve-se à "exigência de imposto de renda sobre os juros de mora pagos em virtude de decisão judicial proferida em ação de natureza trabalhista, devidos no contexto de rescisão de contrato de trabalho" (fl. 619). E acrescentou que "não se está a examinar a tributação dos juros de mora em qualquer outra hipótese" (fl. 619). Sobre a questão de mérito, no caso específico dos autos, adotou fundamentos semelhantes aos do em. Ministro Mauro Campbell Marques, concluindo que "os juros de mora pagos em virtude de decisão judicial proferida em ação de natureza trabalhista, devidos no contexto de rescisão de contrato de trabalho, por se tratar de verba indenizatória paga na forma da lei, são isentos do imposto de renda, por força do art. 6º, V, da Lei 7.713/88, até o limite da lei" (fl. 624).

(...)

A ementa do julgado, entretanto, deve ser revista, tendo em vista que os votos vencedores dos em. Ministros Mauro Campbell Marques e Arnaldo Esteves Lima adotaram fundamentos menos abrangentes, limitando-se a afastar a incidência do imposto de renda nas hipóteses semelhantes ao caso em debate, por força de lei específica de isenção (art. art. 6º, inciso V, da Lei n. 7.713/1988). A melhor redação da ementa, portanto, considerando o objeto destes autos, é a seguinte:

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ERRO MATERIAL NA EMENTA DO ACÓRDÃO EMBARGADO.**

*Havendo erro material na ementa do acórdão embargado, deve-se acolher os declaratórios nessa parte, para que aquela melhor reflita o entendimento prevalente, bem como o objeto específico do recurso especial, passando a ter a seguinte redação:*

*RECURSO ESPECIAL. REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. JUROS DE MORA LEGAIS. NATUREZA INDENIZATÓRIA. VERBAS TRABALHISTAS. NÃO INCIDÊNCIA OU ISENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA.*

*Não incide imposto de renda sobre os juros moratórios legais vinculados a verbas trabalhistas reconhecidas em decisão judicial.*

*Recurso especial, julgado sob o rito do art. 543-C do CPC, improvido.*

*Embargos de declaração acolhidos parcialmente.*

Verifica-se, pela leitura do trecho transcrito, que não se aplica o art. 62-A do RICARF ao caso em análise, haja vista que a tese fixada no recurso submetido ao rito do art. 543-C do CPC (recurso repetitivo) se restringe à exigência do imposto de renda sobre os juros moratórios pagos 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, ao passo que os juros de mora cobrados no presente AI se referem às “diferenças de remuneração ocorridas quando da conversão de Cruzeiro Real para Unidade Real de Valor – URV” (Lei do Estado da Bahia nº 8.730/2003).

Posteriormente, o STJ confirmou que a tese fixada no recurso submetido ao rito do art. 543-C do CPC se restringe à exigência do imposto de renda sobre os juros moratórios pagos 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, em acórdão assim ementado:

*TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. INCIDÊNCIA. JUROS DE MORA. CARÁTER REMUNERATÓRIO. TEMA JULGADO PELO STJ SOB A SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC.*

*1. Por ocasião do julgamento do REsp 1.227.133/RS, pelo regime do art. 543-C do CPC (recursos repetitivos), consolidou-se o entendimento no sentido de que "não incide imposto de renda sobre os juros moratórios legais em decorrência de sua natureza e função indenizatória ampla."  Todavia, após o julgamento dos embargos de declaração da Fazenda Nacional, esse entendimento sofreu profunda alteração, e passou a prevalecer entendimento menos abrangente. Concluiu-se neste julgamento que "os juros de mora pagos em virtude de decisão judicial proferida em ação de natureza trabalhista, devidos no contexto de rescisão de contrato de trabalho, por se tratar de verba indenizatória paga na forma da lei, são isentos do imposto de renda, por força do art. 6º, V, da Lei 7.713/88, até o limite da lei".*

*2. Na hipótese, não sendo as verbas trabalhistas decorrentes de despedida ou rescisão contratual de trabalho, assim como por*

*terem referidas verbas (horas extras) natureza remuneratória, deve incidir o imposto de renda sobre os juros de mora. Agravo regimental improvido. (AgRg no AgRg no REsp 1235772 / RS, julgado em 26/06/2012)*

Ultrapassada esta questão, cabe perquirir se incide o IR sobre os juros devidos em virtude do pagamento em atraso das diferenças de remuneração ocorridas na conversão de Cruzeiro Real para URV.

Nesse contexto, entendo que um singelo argumento bastaria para se chegar a conclusão de que a regra é a incidência de imposto de renda sobre os juros moratórios: se o legislador estabeleceu uma isenção de imposto de renda para os juros de mora pagos em virtude de decisão judicial proferida em ação trabalhista, devidos no contexto de rescisão de contrato de trabalho (Lei nº 7.713/1988, art. 6º, V), é porque os juros de mora estão no campo de incidência do IR. Se não estivessem, desnecessária seria a instituição, por lei, de uma hipótese de isenção tributária.

Nada obstante, oportuno acrescentar outros fundamentos que reforçam a tese de incidência de IR sobre os juros moratórios (expostos no Resp nº 1.227.133/RS), quando inexistente norma que exclua o crédito tributário (norma de isenção), elucidando a natureza das parcelas cuja possibilidade de tributação se discute. Os juros de mora, não restam dúvidas, têm a finalidade de reparar prejuízos decorrentes da demora no pagamento da quantia principal, de sorte que é patente a sua natureza indenizatória.

Assim, o que deve se verificar, creio eu, é se o simples fato de os juros de mora possuírem natureza indenizatória é suficiente para os excluírem da esfera de incidência do imposto de renda.

A esse respeito, penso que não é possível subsistir o entendimento de que a verificação da incidência do imposto de renda deve ter por base unicamente o caráter remuneratório ou indenizatório da parcela que se quer tributar, já que não são apenas as verbas remuneratórias que podem representar aumento de patrimônio daquele que as recebe.

De fato, as indenizações, em regra, são valores destinados à recomposição do patrimônio (material ou imaterial) daquele que foi lesado em seu direito. Contudo, uma análise mais detida do conceito de indenização denota que, a par de sua função de reposição patrimonial (reparação de danos emergentes), o pagamento de indenização pode, por vezes, representar aumento do patrimônio de quem a recebe, na medida em que visem à reparação de ganhos que deixou de obter, ou seja, lucros cessantes.

Existem hipóteses em que a indenização não acarretará ganho patrimonial, como ocorre no caso de reparação de dano emergente efetivamente suportado. Entretanto, se a indenização tem função compensatória, ou seja, se destina a reparar aquilo que o lesado em seu direito deixou de ganhar (lucro cessante), o seu recebimento acarretará aumento patrimonial.

Nessa linha de raciocínio, entendo que o fator determinante para se verificar a incidência ou não do imposto de renda (mesmo sobre os valores classificados como indenização) não é simplesmente o seu caráter remuneratório ou indenizatório, mas sim a ocorrência ou não de acréscimo na esfera patrimonial do beneficiado, nos exatos termos da regra matriz de incidência do IR (CTN, artigo 43, I e II).

Assim, se o recebimento da indenização importa acréscimo patrimonial, certo é que, em regra, estará sujeito à incidência do IR, só havendo dispensa de seu pagamento se houver previsão legal expressa (isenção).

Os juros moratórios em questão não são destinados à recomposição de um dano emergente, mas sim à compensação por algo que se deixou de ganhar, em razão do atraso do pagamento da parcela principal. Têm, pois, natureza de indenização por lucros cessantes, ou seja, indenização com caráter de compensação. É, portanto, evidente o acréscimo patrimonial deles decorrente, já que não se destinam a reparar nenhum dano emergente, mas sim lucros cessantes.

Dessa forma, constatado que os valores decorrentes da incidência dos juros moratórios se subsumem à hipótese descrita no artigo 43 do CTN (acrécimo patrimonial), não pode haver dúvidas a respeito da incidência do IR.

#### MULTA DE OFÍCIO

No tocante à multa de ofício, acompanho o pacífico entendimento deste Colegiado no sentido de ser incabível a exigência de tal penalidade quando o contribuinte demonstre ter sido induzido pelas informações prestadas pela fonte pagadora, incorrendo, deste modo, em erro escusável (erro quanto à classificação de rendimentos informados). Nesse sentido, confirmam-se os seguintes julgados: 2801-01.675, 2801-01.676 e 2801-01.677, todos da relatoria do Conselheiro Antonio de Pádua Athayde Magalhães.

#### PRINCÍPIO ISONOMIA

Quanto à suposta violação ao princípio da isonomia, aplico, por analogia, a Súmula CARF nº 2, de cujo teor se extrai a seguinte dicção:

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

#### CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso para excluir a multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento).

*Assinado digitalmente*

Marcelo Vasconcelos de Almeida

Processo nº 10580.725029/2010-58  
Acórdão n.º **2801-003.391**

**S2-TE01**  
Fl. 209

---

CÓPIA