



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

**Processo nº** 10580.725080/2009-26  
**Recurso nº** Especial do Procurador e do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9202-004.461 – 2ª Turma  
**Sessão de** 28 de setembro de 2016  
**Matéria** IRPF - RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE - URV  
**Recorrentes** FAZENDA NACIONAL  
LUSCINIA DE ALMEIDA DE QUEIROZ

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

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

IRPF. PARCELAS ATRASADAS RECEBIDAS ACUMULADAMENTE. MINISTÉRIO PÚBLICO DA BAHIA. ISENÇÃO. NECESSIDADE DE LEI FEDERAL.

Inexistindo lei federal reconhecendo a isenção, incabível a exclusão dos rendimentos da base de cálculo do Imposto de Renda, tendo em vista a competência da União para legislar sobre essa matéria.

IMPOSTO DE RENDA. DIFERENÇAS SALARIAIS. URV. NATUREZA SALARIAL.

Os valores recebidos por servidores públicos a título de diferenças ocorridas na conversão de sua remuneração, quando da implantação do Plano Real, são de natureza salarial, razão pela qual estão sujeitos a incidência de Imposto de Renda nos termos do art. 43 do CTN.

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE APURAÇÃO. COMPETÊNCIA

Consoante decidido pelo STF através da sistemática estabelecida pelo art. 543-B do CPC no âmbito do RE 614.406/RS, o IRPF sobre os rendimentos recebidos acumuladamente deve ser calculado de acordo com o regime de competência.

IRPF. PARCELAS ATRASADAS RECEBIDAS ACUMULADAMENTE. URV. JUROS DE MORA SOBRE VERBAS TRIBUTADAS. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO.

No julgamento do REsp 1.227.133/RS, sob o rito do art. 543-C do CPC, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu que apenas os juros de mora pagos em virtude de decisão judicial proferida em ação de natureza trabalhista, por se tratar de verba indenizatória paga na forma da lei, são isentos do imposto de renda, por força do inciso V do art. 6º da Lei nº 7.713/1988.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento parcial para determinar o cálculo do tributo de acordo com o regime de competência, vencidos os conselheiros Ana Paula Fernandes (relatora), Patrícia da Silva, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento integral. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento integral, vencidos os conselheiros Ana Paula Fernandes (relatora), Patrícia da Silva e Gerson Macedo Guerra, que lhe negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

(Assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Redatora designada

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

## **Relatório**

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado por ambas as partes face ao acórdão 2802-001.187, proferido pela 2ª Turma Especial/2ª Seção de Julgamento do CARF.

Conforme relata a Delegacia Regional do Trabalho, trata-se, em síntese, de auto de infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF correspondente aos anos calendário de 2004, 2005 e 2006, para exigência de crédito tributário, no valor de R\$ 105.566,42, incluída a multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e juros de mora. Conforme descrição dos fatos e enquadramento legal constantes no auto de infração, o crédito tributário foi constituído em razão de ter sido apurada classificação indevida de rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual como sendo rendimentos isentos e não

tributáveis. Os rendimentos foram recebidos do Ministério Público do Estado da Bahia a título de “Valores Indenizatórios de URV”, em 36 (trinta e seis) parcelas no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2006, em decorrência da Lei Complementar do Estado da Bahia nº 20, de 08 de setembro de 2003.

As diferenças recebidas teriam natureza eminentemente salarial, pois decorreram de diferenças de remuneração ocorridas quando da conversão de Cruzeiro Real para URV em 1994, conseqüentemente, estariam sujeitas à incidência do imposto de renda, sendo irrelevante a denominação dada ao rendimento. Na apuração do imposto devido não foram consideradas as diferenças salariais que tinham como origem o décimo terceiro salário, por estarem sujeitas à tributação exclusiva na fonte, nem as que tinham como origem o abono de férias, em atendimento ao despacho do Ministro da Fazenda publicado no DOU de 16 de novembro de 2006, que aprovou o Parecer PGFN/CRJ nº 2.140/2006. Foi atendido, também, o despacho do Ministro da Fazenda publicado no DOU de 11 de maio de 2009, que aprovou o Parecer PGFN/CRJ nº 287/2009, que dispõe sobre a forma de apuração do imposto de renda incidente sobre rendimentos pagos acumuladamente.

O contribuinte, às fls. 256 apresentou impugnação alegando, dentre outras, que:

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

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

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

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

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

- apesar da citada resolução ter sido dirigida à magistratura federal, é impositiva e legítima a equiparação do tema por analogia às verbas recebidas pelos magistrados estaduais, conforme preceitua o art. 108 do CTN.

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

- o sujeito passivo da obrigação de tributária, na condição de responsável, era a fonte pagadora, que estava obrigada a reter o imposto. Desta forma, a discussão acerca da classificação dos rendimentos pagos deveria ser travada entre o fisco federal e a fonte pagadora.

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

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

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

Ato contínuo, às fls. 260/266, a 3ª Turma da DRJ/SDR, no Acórdão 1523.020, por unanimidade, julgou improcedente a impugnação.

A Contribuinte, às fls. 171/256, apresentou Recurso Voluntário, reiterando as argumentações da defesa.

A 2ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 282/291, concedeu parcial provimento do Recurso, no sentido de excluir a multa de ofício e para excluir da tributação os valores de R\$ 27.230,60 em cada um dos três exercícios, recebidos a título de juros.

Às fls. 293/297 foram opostos Embargos de Declaração pela Fazenda Nacional, sob a alegação de omissão e obscuridade, contudo, restaram os mesmos rejeitados às fls. 300/301.

A Fazenda Nacional interpôs recurso especial às fls. 303/319, alegando que o paradigma firma entendimento diverso do Acórdão recorrido, no sentido de incidir o imposto de renda sobre os juros de mora incidentes sobre as verbas recebidas pelo contribuinte a título de “Valores Indenizatórios URV” - diferenças de remuneração ocorridas quando da conversão de Cruzeiro Real para a Unidade Real de Valor – URV em 1994, reconhecidas e pagas em 36 parcelas iguais no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2006, em conformidade com a Lei Complementar do Estado da Bahia nº 20, de 08 de setembro de 2003.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial, às fls. 321/325, a 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento **deu seguimento ao recurso da Fazenda Nacional**, que visa **rediscutir a questão da incidência de Imposto de Renda sobre juros de mora**. O Acórdão paradigma demonstrou a divergência jurisprudencial, pois, enquanto o **acórdão recorrido afastou a incidência do imposto de renda sobre os juros de mora, o paradigma entendeu pela tributação da verba em tela.**

O Contribuinte interpôs Recurso Especial às fls. 333/356, alegando que o paradigma firma entendimento diverso do Acórdão recorrido, pois, enquanto a decisão recorrida entendeu que sobre o abono variável pago aos membros do Ministério Público baiano incide Imposto de Renda Pessoa Física, haja vista não haver identidade entre as verbas que tratam os atos normativos federais e a verba da Lei estadual da Bahia, o Acórdão paradigma considerou que sobre o mesmo rendimento não incide o imposto federal, em razão de uma interpretação extensiva da decisão do Supremo Tribunal Federal que considerou isenta tais verbas pagas aos membros da Magistratura Federal.

O Contribuinte apresentou as contrarrazões ao Recurso Especial da Fazenda Nacional às fls. 380/397.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial, às fls. 440/444, a 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento **deu seguimento ao recurso do Contribuinte**, para que seja **rediscutida a questão sobre a não incidência do Imposto de Renda sobre diferenças de URV, que teriam natureza indenizatória**. Entendeu-se haver divergência jurisprudencial, pois, o cotejo realizado pela Contribuinte demonstrou que o alegado dissídio refere-se à interpretação dos efeitos da Lei Federal 10.477, de 2002, da Lei Complementar do Estado da Bahia, da Resolução do STF nº 245, de 2002, e do Parecer PGFN nº 933, de 2003, e a divergência suscitada restou demonstrada, já que, tratando-se da mesma situação jurídica, no caso do **acórdão recorrido os rendimentos em tela foram considerados tributáveis**, enquanto que **no paradigma entendeu-se que sobre eles não incidiria o Imposto de Renda**.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 446/453, vindo os autos conclusos para julgamento.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora.

O Recurso Especial interposto por ambas às partes é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Trata-se em síntese, de auto de infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF correspondente aos anos calendário de 2004, 2005 e 2006, para exigência de crédito tributário, no valor de R\$ 105.566,42, incluída a multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e juros de mora. Conforme descrição dos fatos e enquadramento legal constantes no auto de infração, o crédito tributário foi constituído em razão de ter sido apurada classificação indevida de rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual como sendo rendimentos isentos e não tributáveis. Os rendimentos foram recebidos do Ministério Público do Estado da Bahia a título de “Valores Indenizatórios de URV”, em 36 (trinta e seis) parcelas no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2006, em decorrência da Lei Complementar do Estado da Bahia nº 20, de 08 de setembro de 2003.

O Acórdão recorrido concedeu parcial provimento ao recurso, no sentido de excluir a multa de ofício e para excluir da tributação os valores de R\$ 27.230,60 em cada um dos três exercícios, recebidos a título de juros.

O Recurso Especial, apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a divergência jurisprudencial, visando **rediscutir a questão da incidência de Imposto de Renda sobre juros de mora, trazendo Acórdão paradigma adotando entendimento pela sua tributação.**

Já o Recurso Especial da Contribuinte, objetiva que seja **rediscutida a questão sobre a não incidência do Imposto de Renda sobre diferenças de URV, que teriam natureza indenizatória. No Acórdão paradigma entendeu-se que sobre elas não incidiria o Imposto de Renda.**

## **RECURSO DO CONTRIBUINTE**

### **IMPOSTO SOBRE A RENDA E INDENIZAÇÕES**

Pois bem, como dito a problemática consiste na questão da natureza atribuída a verba recebida pelo contribuinte, e para melhor deslinde da questão mister se faz analisar o enquadramento das indenizações perante a legislação do imposto sobre a renda.

A interpretação dada pela Fazenda Nacional é a de que na medida em que a legislação federal, prevê expressamente a isenção ou não-tributação de certas verbas indenizatórias ( como as contempladas nos incisos IV e V do artigo 6º da Lei federal n. 7.713/88 ), então só estariam excluídas da incidência estas verbas; e por consequência, todas as demais verbas de caráter indenizatório não expressamente contempladas estariam sujeitas à tributação pelo imposto sobre a renda.

Para os doutrinadores esta afirmação é incompatível com os dispositivos constitucionais e também as disposições do Código Tributário Nacional.

Para Aliomar Baleeiro, " a renda se destaca da fonte sem empobrecê-la", e Marco Aurélio Greco complementa: "indenizar é tornar" sem dano" aquele patrimônio; não é acrescê-lo, é recompô-lo ao que era antes do evento. Portanto, nestes casos, a indenização não é produto do capital e/ou do trabalho, nem acréscimo patrimonial, razão pela. qual está fora do âmbito de incidência do imposto sobre a renda".

Isto significa que o fato de não haver na legislação federal regra expressa prevendo a não incidência de determinada indenização (com o perfil acima) não implica na sua tributação. Ao contrário, não há necessidade de regra neste sentido, pela singela razão de esta indenização não estar alcançada pela norma constitucional (art. 153, III). Por definição, está fora do âmbito material de incidência; logo, não precisa haver previsão neste sentido e as que existirem terão caráter explicitador, por vezes, resultantes de dúvidas surgidas quanto à natureza jurídica de determinada verba.

O jurista citado ainda ensina que, **"indenização que implique recomposição de patrimônio passado economicamente identificável (ou seja, sem haver acréscimo patrimonial), não configura hipótese de incidência do imposto sobre a renda. A verba paga é evento do mundo dos fatos que pode receber mais de uma qualificação jurídica a depender das circunstâncias que a cercam"**.

A questão primordial a ser debatida aqui é saber a quem cabe afirmar a natureza jurídica de determinada verba para fins de enquadramento na legislação do imposto sobre a renda.

Três situações podem ser identificadas:

**a) partes privadas (contratualmente ou por outro instrumento) qualificam determinada verba como de caráter indenizatório;**

**b) o Poder Judiciário, no bojo da prestação jurisdicional, qualifica a verba como indenizatória; e**

**c) a Lei qualifica a verba como indenizatória.**

Na medida em que a natureza jurídica é que determina a incidência ou não do imposto sobre a renda, importante compreender em quais hipóteses o Fisco Federal pode recusar a qualificação oriunda de qualquer das situações acima e afirmar a natureza não indenizatória da verba, de modo a deflagrar a incidência das regras do imposto.

A terceira hipótese é a que nos importa no caso em tela, uma vez que o contribuinte em questão teve a natureza de sua verba declarada como indenizatória por meio de Lei Estadual.

É de se destacar o fato de a qualificação indenizatória dada a verba - foi editada pelo legislador através de uma lei específica.

Toda lei goza de presunção de constitucionalidade. Caso se tratasse de uma lei federal, o Fisco também federal, não teria competência para afastar sua aplicabilidade, pois não lhe é dado substituir-se ao legislador, nem tem competência para declarar a inconstitucionalidade de uma norma.

Tratando-se de lei estadual abre-se o debate, pois a qualificação jurídica por ela veiculada tem o efeito de atribuir ao fato subjacente uma qualidade que - por decorrência e em função do caráter de Direito de superposição de que se reveste o Direito Tributário - repercute na aplicação da lei tributária federal, ao afastá-la no caso de indenizações (que não impliquem acréscimo patrimonial).

Daí a pergunta, que responde toda a problemática aqui veiculada,: pode a lei estadual interferir com a interpretação e aplicação da lei tributária federal? Embora pareça questão de fácil resolução, e a resposta pareça ser a simples alegação realizada pelo Fisco, de que não cabe a Lei estadual interferir nas hipóteses de incidência(fato gerador) de tributo federal, penso que a questão envolve outros institutos jurídicos e concepções tributárias.

Para alguns juristas, nos quais novamente cito Marco Aurélio Greco, a pergunta envolve um falso problema. Pois a questão efetiva não é esta, obviamente os Estados não têm competência para legislar sobre imposto sobre a renda.

A questão legítima aqui discutida é, se o Fisco Federal pode afastar a qualificação jurídica de determinada verba que tenha sido atribuída por lei estadual válida no ordenamento jurídico.

E aqui neste ponto, sem dúvida a resposta é não, por força da presunção de constitucionalidade de que se reveste toda lei. Portanto, enquanto subsistir o preceito normativo, o Fisco federal não possui competência para afastar a qualificação jurídica ali contida. Para afastá-la é preciso, previamente, buscar a declaração da sua inconstitucionalidade, o que não pode ser realizado pelo Poder Executivo, sem a chancela do Poder Judiciário.

Ainda que a alegação do fisco fosse de que o preceito nela contido é manifestamente inconstitucional. por dispor sobre matéria que não cabe ao Estado regular ou se seu conteúdo contiver disciplina inequivocamente conflitante com o ordenamento, a ponto de

configurar aquilo que a jurisprudência denomina de "ato teratológico", não é o que ocorre no caso em tela, pois a disposição sobre a verba submetida ao regime estatutário é de plena competência do ente estadual.

Assim, não há que se falar que a Lei Complementar n. 20/2003 ou a Lei n. 8.730/2003, possua qualificação jurídica teratológica que possa afastar de plano sua aplicabilidade.

Assim, além da presunção de constitucionalidade de que se revestem as leis em referência, elas dispõem sobre matéria que compete aos Estados regular, por dizer respeito ao funcionamento das respectivas Instituições. Portanto, não é estranho que seja a lei a reconhecer a natureza jurídica de determinada verba, à luz do contexto do respectivo regime estatutário, conforme previsão expressa do § 11 do artigo 37, CF, que é explícito ao prever que:

“Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:

(...)

XI - a remuneração e o subsídio dos ocupantes de cargos, funções e empregos públicos da administração direta, autárquica e fundacional, dos membros de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos detentores de mandato eletivo e dos demais agentes políticos e os proventos, pensões ou outra espécie remuneratória, percebidos cumulativamente ou não, incluídas as vantagens pessoais ou de qualquer outra natureza, não poderão exceder o subsídio mensal, em espécie, dos Ministros do Supremo Tribunal Federal, aplicando-se como limite, nos Municípios, o subsídio do Prefeito, e nos Estados e no Distrito Federal, o subsídio mensal do Governador no âmbito do Poder Executivo, o subsídio dos Deputados Estaduais e Distritais no âmbito do Poder Legislativo e o subsídio dos Desembargadores do Tribunal de Justiça, limitado a noventa inteiros e vinte e cinco centésimos por cento do subsídio mensal, em espécie, dos Ministros do Supremo Tribunal Federal, no âmbito do Poder Judiciário, aplicável este limite aos membros do Ministério Público, aos Procuradores e aos Defensores Públicos;

(...)

**§ 11. Não serão computadas, para efeito dos limites remuneratórios de que trata o inciso XI do caput deste artigo, as parcelas de caráter indenizatório previstas em lei." (grifo nosso)**

Ou seja, podem existir pagamentos a agentes públicos que tenham caráter indenizatório, desde que as respectivas parcelas estejam previstas em lei. Ora, se tais parcelas podem existir, a própria lei também pode afirmar esse caráter, "especialmente" em relação a verba submetida ao regime estatutário.

Ad argumentandum tantum, ainda há que se salientar que, sendo da competência dos Estados definir a natureza de tais verbas, ainda é também de sua competência a responsabilidade pela retenção do imposto na fonte e consequentemente é de sua titularidade o direito de cobrá-la. Contudo até o presente momento não vemos no Estado da Bahia nenhuma menção neste sentido.

Assevera, Marco Aurélio Grecco, que a CF/88, a titularidade não é sobre o resultado material da atividade de reter, mas é sobre todo aquele imposto que - de acordo com a legislação pertinente - deva ser submetido ao regime de retenção na fonte.

Esta titularidade é atribuída em caráter exclusivo ao Estado o que afasta qualquer interesse ou pretensão por parte da União. Vale dizer, se determinada verba, pela sua

natureza, deve submeter-se à retenção, o simples fato de esta ser a respectiva qualificação, afasta por si só a titularidade da União.

Ou seja, a União não tem titularidade sobre a parcela do imposto sobre a renda na fonte que incidir (juridicamente) na fonte.

A circunstância de haver ou não no plano fático a retenção não modifica esta qualificação jurídica da titularidade sobre esse montante, posto que a qualificação advém diretamente da CF/88 e a eventual inação do Estado em reter não configura transferência de titularidade à União; nem doação a seu favor de verba que pertence ao Estado,

Daí a conclusão de que, em relação ao imposto incidente na fonte, a relação jurídica que se instaura é entre o contribuinte e Estado, diretamente, sem qualquer mediação da União. A União editou a lei que dispõe sobre o tratamento tributário das diversas verbas que o contribuinte pode auferir. Mas, em relação àquelas que, por sua natureza, devam se submeter à retenção na fonte, o respectivo imposto pertence integral e exclusivamente ao Estado.

Por fim o julgamento do caso em tela implica na aplicação de princípio basilar do Direito Administrativo, **qual seja o respeito a legalidade**. Assim, enquanto a Administração Pública só pode fazer o que está previsto em lei, ao Administrado, no caso em tela Contribuinte, é possível fazer tudo aquilo que não é proibido.

Ainda, para Hely Lopes Meirelles:

Na Administração Pública não há liberdade nem vontade pessoal. Enquanto na administração particular é lícito fazer tudo que a lei não proíbe, na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei autoriza” (MIRELLES, Hely Lopes. Direito Administrativo Brasileiro. 30. Ed. São Paulo: Malheiros, 2005).

A Legalidade é intrínseca a ideia de Estado de Direito, pensamento este que faz que ele próprio se submeta ao direito, fruto de sua criação, portanto esse é o motivo desse princípio ser tão importante, um dos pilares do ordenamento. É na legalidade que cada indivíduo encontra o fundamento das suas prerrogativas, assim como a fonte de seus deveres. A administração não tem fins próprios, mas busca na lei, assim como, em regra não tem liberdade, escrava que é do ordenamento.

O Princípio da Legalidade é uma das maiores garantias para os gestores frente o Poder Público. Ele representa total subordinação do Poder Público à previsão legal, visto que, os agentes da Administração Pública devem atuar sempre conforme a lei. Assim, o administrador público não pode, mediante mero ato administrativo, conceder direitos, estabelecer obrigações ou impor proibições aos cidadãos. A criação de um novo tributo, por exemplo, dependerá de lei. Do mesmo modo, a limitação de direitos não poderá ser feita por via de interpretação mais gravosa que aquela propriamente estabelecida na norma.

Na fiscalização, o Princípio da Legalidade possui atividade totalmente vinculada, ou seja, a falta de liberdade para a autoridade administrativa. A lei define as condições da atuação dos Agentes Administrativos, determinando as tarefas e impondo condições excludentes de escolhas pessoais ou subjetivas.

Por fim, esse princípio é vital para o bom andamento da Administração Pública, sendo que ele coíbe a possibilidade do gestor público agir por conta própria, tendo sua

eficácia através da execução jurídica dos atos de improbidade, evitando a falta de vinculação à norma e, principalmente, a corrupção no sistema. Essa preocupação se faz constante para que seja atingido o objetivo maior para o país, o interesse público, através da ordem e da justiça.

No caso em tela, entendo que não houve por parte do Estado da Bahia uma intromissão quanto ao tributo federal de competência da União - imposto de renda pessoa física.

Mas que houve sim, uma natureza indenizatória dada a verbas oriundas do regime estatutário daquele Estado, as quais são de competência exclusiva do mesmo, responsável por gerir e organizar seu Regime Próprio de Trabalho e Previdência.

A existência destas leis legitimou o agir do contribuinte, que exerceu direito que lhe foi conferido por lei. Lei esta emitida por Ente participante da Administração Pública, face ao pacto federativo constitucionalmente imposto.

Desse modo, por melhor que seja a construção jurídica utilizada pela Receita Federal, afastar a legalidade ou a constitucionalidade de norma válida no ordenamento jurídico prescinde de um conjunto de medidas dispostas na Constituição Federal, as quais não contemplam a possibilidade do Fisco, ou até mesmo do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, negar validade ou aplicabilidade.

Observe que o controle de constitucionalidade pode ser realizado de modo preventivo (antes de a lei entrar em vigor) pelo Poder Legislativo ou de modo repressivo (a lei já está em vigência e deve ser expulsa do ordenamento), em regra, no Brasil, é jurisdicional, logo pelo Poder Judiciário na modalidade concentrado ou difuso.

Assim resume Zeno Veloso:

(...) O controle jurisdicional da constitucionalidade, no Brasil, utiliza o método concentrado, sendo o controle abstrato, em tese, através de ação direta, a ser julgada pelo Supremo Tribunal Federal, tendo por objeto leis e atos normativos federais e estaduais, em confronto com a Constituição Federal, que nos Estados-membros, compete aos Tribunais de Justiça, tendo por objeto leis e atos normativos estaduais e municipais, em face da Constituição estadual. Servimo-nos, também, do controle difuso, concreto, incidenter tantum, exercido por qualquer órgão, singular ou coletivo, do Poder Judiciário.(VELOSO, Zeno. p. 35)

Assim, resta evidente que no caso em apreço, ainda que fosse caso de não aplicar a natureza jurídica dada a verba por lei, esta seria de exclusiva competência do Poder Judiciário, pois por uma questão de competência constitucional, legal e regimental, este Tribunal Administrativo não pode afastar a constitucionalidade de Lei.

Ressalte-se aqui, a clara diferenciação entre o poder dever dos julgadores no âmbito judicial e administrativo. Enquanto o juiz é dotado de equidade, o conselheiro do Tribunal Administrativo é dotado de obediência ao princípio da legalidade.

Contudo, compreendo que a melhor solução da questão não prescinde de Juízos de constitucionalidade, vez que conforme explanado acima, a natureza das verbas percebidas pelo contribuinte foram legitimamente declaradas *indenizatórias* por força de lei estadual, sendo que conforme previsão constitucional é da competência do Ente Federado

responsável pelo Regime estatutário fazê-lo, não usurpando assim competência da União para declarar as hipóteses de incidência do imposto de renda pessoa física, a quem coube determinar que o imposto era devido sobre verbas remuneratórias, excluindo as indenizatórias, sem no entanto, ser responsável por determinar quais verbas são de uma natureza ou de outra.

Ainda, e não menos importante, uma segunda questão foi recepcionada no despacho de admissibilidade do Recurso Especial, qual seja a aplicação por analogia da resolução N. 245/2002 emitida pelo STF, assim considerando o aceite da matéria para discussão de divergência jurisprudencial, ressaltando brevemente que entendo ser a solução juridicamente mais correta ao caso concreto, nos termos proferidos na decisão trazida como paradigma pelo contribuinte, acórdão nº 2102-01.687, conforme excerto que segue:

*RESOLUÇÃO STF Nº 245/2002. DIFERENÇAS DE URV PARA A MAGISTRATURA DA UNIÃO E PARA O MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL COMO VERBAS ISENTAS DO IMPOSTO DE RENDA PELO PRETÓRIO EXCELSO. DIFERENÇAS DE URV PAGAS AOS MINISTÉRIO PÚBLICO DA BAHIA. NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA. A Lei complementar baiana nº 20/2003 pagou as diferenças de URV aos Membros do Ministério Público local, as quais, no caso dos membros do ministério público federal, tinham sido excluídas da incidência do imposto de renda pela leitura combinada das Leis nº 10.477/2002 e nº 9.655/98, com supedâneo na Resolução STF nº 245/2002, conforme Parecer PGFN nº 923/2003, endossado pelo Sr. Ministro da Fazenda. Ora, se o Sr. Ministro da Fazenda interpretou as diferenças do art. 2º da Lei federal nº 10.477/2002 nos termos da Resolução STF nº 245/2002, excluindo da incidência do imposto de renda, exemplificadamente, as verbas referentes às diferenças de URV, não parece juridicamente razoável sonegar tal interpretação às diferenças pagas a mesmo título aos membros do Ministério Público da Bahia, na forma da Lei complementar estadual nº 20/2003.*

A aplicação do paradigma ao caso concreto garante isonomia tributária aos servidores estatutários de um mesmo ente federativo.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Especial do contribuinte para afastar a incidência do imposto de renda sobre as parcelas pagas a Agentes Públicos Estaduais a Título de Diferença de URV, **as quais tem natureza claramente indenizatória**, e ainda por aplicação analógica da Resolução 245/2000 do STF, conforme previsto em Lei específica do Estado da Bahia.

## RECURSO DA FAZENDA NACIONAL

A Recorrente, por meio do qual defende a não incidência do Imposto de Renda sobre os valores recebidos a título de juros. Segundo o entendimento do Recorrente, invariavelmente, os juros de mora possuem natureza indenizatória, pois sua função é a de recompor dano ao patrimônio do beneficiário que deixou de receber no tempo certo valor que lhe seria devido.

Trata-se de entendimento compartilhado pelos mais renomados juristas, valendo citar parte do artigo publicado pelo Professor Hugo de Brito Machado, na Revista Dialética de Direito Tributário nº 215 (p. 115/116):

*Não há dúvida quanto à natureza indenizatória dos juros de mora. A expressão juros moratórios, que é própria do Direito Civil, designa a indenização pelo atraso no pagamento da dívida.*

*O Código Civil de 1916 estabelecia que as perdas e danos, nas obrigações de pagamento em dinheiro, consistem nos juros de mora e custas, sem prejuízo das penas convencionais. E o Código Civil vigente estabelece:*

*"Art. 404. As perdas e danos, nas obrigações de pagamento em dinheiro, serão pagas com atualização monetária segundo índices oficiais regularmente estabelecidos, abrangendo juros, custas e honorários de advogados, sem prejuízo das penas convencionais.*

*Parágrafo único: Provado que os juros de mora não cobrem o prejuízo, e não havendo pena convencional, pode o juiz conceder ao credor indenização complementar."*

*Com se vê, o legislador previu que o não recebimento nas datas correspondentes dos valores em dinheiro aos quais se tem direito implica prejuízo. (...)*

*Não se trata de lucro cessante, nem de dano simplesmente moral, que evidentemente também podem ocorrer. Trata-se de perda patrimonial efetiva, decorrente do não recebimento, nas datas correspondentes, dos valores aos quais tinha direito. Perda que o legislador presumiu e tratou como presunção absoluta que não admite prova em contrário, e cuja indenização com juros de mora independe de pedido do interessado.*

Ora, os valores recebidos a título de juros moratórios não estariam sujeitos ao imposto, afinal o conceito de renda e proventos pressupostos pela Constituição Federal, exigem a ocorrência de um acréscimo patrimonial experimentado ao longo de um determinado período de tempo, o que conforme anteriormente exposto não ocorre no presente caso concreto.

Conforme já vem sendo aplicado pelo conselheiro Gerson Guerra, no acórdão N. , em relação à incidência do IRPF sobre juros moratórios *"é importante destacar, que o acessório segue o principal. Nesse contexto, aplica-se o que decidido pelo STJ (NUMÉRO DO RESP), fundamentado no artigo 543-C, do antigo Código de Processo Civil"*, no seguinte sentido:

*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.*

Ressalto aqui que não desconheço a existência de Repercussão Geral sobre o tema, conforme esposado pela conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, no acórdão N. :

Destaco que o Supremo Tribunal Federal ainda não firmou sua posição em relação ao assunto, haja vista estar pendente de julgamento o Recurso Extraordinário nº 855.091, recebido sob o rito da Repercussão Geral sob o **Tema 808 - Incidência de imposto de renda sobre juros de mora recebidos por pessoa física**, processo por meio do qual questiona-se a constitucionalidade dos dispositivos acima descrito.

Em que pese concordar com os argumentos acima, entendo que a norma regimental prevista no art. 62 do RICARF me impede de deixar de aplicar o que determina o art. 6 da Lei 4.506/1964:

*“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)*

*Tal dispositivo está reproduzido no art. 43, § 3º do Decreto 3.000/99 (RIR):*

*“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 nº 4.506, de 1964, art. 16, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, e Lei nº 9.317, de 1996, art. 25, e Medida Provisória nº 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).”*

Contudo a meu ver acredito que o encaminhamento a essa questão deva ser dado de modo diverso. **Considerando a existência de Repetitivo de controvérsia atinente a questão, e que, este não foi sobrestado ao tema 808 - admitido em sede de repercussão**

**geral, por se tratar de julgado anterior a admissão deste - é caso de se aplicar o repetitivo até posterior julgamento da repercussão geral.**

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para no mérito negar-lhe provimento.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes

## Voto Vencedor

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Redatora designada

Peço licença a ilustre conselheira, para divergir do seu entendimento quanto ao mérito **da incidência de Imposto de Renda sobre os rendimentos recebidos acumuladamente de diferenças de URV**, objeto do recurso especial do contribuinte; bem como, em relação **a questão da incidência de Imposto de Renda sobre juros de mora**, objeto do recurso especial da Fazenda Nacional.

### Do recurso Especial do Contribuinte

Em face do RE e do conteúdo do acórdão recorrido, cinge-se a discussão ao caráter indenizatório dos rendimentos relativos aos pagamentos recebidos pelos membros do Ministério Público da Bahia.

### **Competência para legislar sobre IR.**

Primeiramente, conforme descrito no lançamento, o argumento do recorrente é que a Lei Complementar nº 20 do Estado da Bahia, de 08 de setembro de 2003, consignaria o caráter indenizatório dos rendimentos, todavia, entendo que a competência para legislar sobre imposto de renda é da União, conforme disposto no art. 153, IV, da CF/88. Dessa forma, faz-se necessário realizar a análise da natureza jurídica dos valores recebidos, de forma a se determinar seu caráter indenizatório ou salarial.

*Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:*

*[...]*

#### **III - renda e proventos de qualquer natureza;**

*[...]*

*§ 1º É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V.*

*§ 2º O imposto previsto no inciso III:*

*I - será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei;*

Neste ponto, convém diferenciar a natureza salarial que se subsume ao citado dispositivo face a configuração de nítido acréscimo patrimonial das verbas com natureza indenizatórias, cujo fundamento para exclusão configura-se como a reparação por um dano sofrido, ou mesmo as verbas legalmente descritas como indenizatórias.

Nessa linha de raciocínio, entendo que a referida lei estadual não buscou, por meio do pagamento das diferenças, a recomposição de um prejuízo, ou dano material sofrido pelo contribuinte, mas a compensação em razão da ausência da devida correção salarial decorrentes de alteração da moeda. Portanto, tais valores integram a remuneração percebida pelo sujeito passivo, constituindo parte integrante de seus vencimentos.

Concluindo, em relação a este item, entendo incabível tomar como absoluta para exclusão da incidência do IR lei de outro ente da federação (no caso, o Estado da Bahia), face a competência instituída pelo texto constitucional.

#### **Incidência sobre valores de diferenças de URV.**

Quanto ao mérito, é sabido que as verbas recebidas a título de “Valores Indenizatórios de URV” advêm de diferenças salariais decorrentes da conversão da remuneração dos servidores beneficiados, quando da implantação do Plano Real. Em função disso, constata-se que tais valores tem ligação direta com a remuneração, ou seja, se referem a remuneração (vencimentos) não percebidos anteriormente e acabam por importar diferenças ao longo dos anos subseqüentes.

Nesse sentido, podemos concluir que o objetivo de ações judiciais sob esse fundamento ou mesmo da Lei Complementar nº 20, de 08 de setembro de 2003, da Bahia (que apenas reconheceu esse direito) foi simplesmente pagar ao recorrente aquilo que antes deixou de ser pago, ou seja, diferença de salários.

Considerando o nítido caráter salarial - diferenças pagas a *posteriori*, penso que a verba trazida à discussão encontra-se sujeita à incidência do IR, conforme dispõe o art. 43 do CTN:

*Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:*

*I de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; II de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.*

*§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.*

*(Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)*

Nesse sentido, está-se diante de acréscimo patrimonial tributável pelo Imposto de Renda, entendimento que fora inclusive salientado pelo acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

Frente as considerações acima, também afasto os fundamentos adotados pelo julgador da turma *a quo* para definir a natureza das diferenças de URV. Segundo o acórdão recorrido a verba recebida pelos servidores estaduais possui a mesma natureza daquela percebida pelos seus pares da União e, portanto, não se poderia dispensar tratamento diferenciado àqueles que se encontram em mesma situação.

Entendo, que não há como igualar as situações dos membros do Ministério Público Federal e Magistratura Federal com os pertencentes aos quadros do Estado da Bahia, haja vista inexistir lei federal determinando o mesmo tratamento tributário, pois a norma que concede isenção deve ser interpretada sempre literalmente, conforme inciso II do art. 111 do CTN.

Com efeito, o Código Tributário Nacional veda o emprego da analogia ou de interpretações extensivas para alcançar sujeitos passivos em situação semelhantes. Pensar diferente implicaria concessão de isenção sem lei federal própria, o que ofenderia o § 6º do art. 150 da CF e o art. 176 do CTN. Dessa forma, ao contrário do exposto pelo julgador *a quo* entendo que ao adotar mesmo tratamento tributário, alterando a natureza dos pagamentos,

estaria sim, me valendo da analogia para definir fato gerador e base de cálculo de imposto sob a competência da União.

A Resolução do Supremo Tribunal Federal (STF) nº 245/2002 conferiu natureza jurídica indenizatória ao abono variável apenas aos Magistrados do Poder Judiciário Federal e, posteriormente, aos membros do Ministério Público da União (Lei nº 9.655/1998 e Lei nº 10.474/2002). No mesmo sentido, a PGFN, por meio do Parecer PGFN/Nº 529/2003, aprovado pelo Ministro da Fazenda, reconheceu a natureza indenizatória do abono apenas para a Magistratura Federal e MP Federal, respeitando a interpretação do STF, contudo, tal verba não pode ser confundida com as diferenças decorrentes de URV, ora sob análise.

*Por fim, cumpre salientar que a dita resolução dispôs acerca da forma de cálculo do abono salarial variável e provisório de que trata o art. 2º e parágrafos da Lei nº 10.474/2002, considerando-o como de natureza indenizatória. Neste sentido, o inciso I do art. 1º trouxe a forma de cálculo deste abono: “I - apuração, mês a mês, de janeiro/98 a maio/2002, da diferença entre os vencimentos resultantes da Lei nº 10.474, de 2002 (Resolução STF nº 235, de 2002), acrescidos das vantagens pessoais, e a remuneração mensal efetivamente percebida pelo Magistrado, a qualquer título, o que inclui, exemplificativamente, as verbas referentes a diferenças de URV, PAE, 10,87% e recálculo da representação (194%)”.*

*A própria redação da Resolução excluiu do valor integrante do abono as verbas referentes à diferença de URV, de onde se interpreta que esta não tem natureza indenizatória, mas de recomposição salarial. Tal tema inclusive já foi enfrentado pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça, tendo este reconhecido as diferenças entre o abono salarial tratado pela norma e a diferença da URV, conforme se verifica de voto da Ministra Eliana Calmon:*

*“Na jurisprudência desta Casa, colho os seguintes precedentes, que sempre distinguiram as hipóteses de percepção das diferenças remuneratórias da URV do abono identificado na Resolução 245/STF: (...)” (STJ, Recurso Especial nº 1.187.109/MA, Segunda Turma, Ministra Relatora Eliana Calmon, julgado em 17/08/2010)*

*E tal também foi o entendimento do Ministro Dias Toffoli, do Supremo Tribunal Federal, em decisão monocrática proferida nos autos do Recurso Extraordinário nº 471.115, do qual se colaciona o seguinte excerto:*

*“Os valores assim recebidos pelo recorrido decorrem de compensação pela falta de oportuna correção no valor nominal do salário, quando da implantação da URV e, assim, constituem parte integrante de seus vencimentos.*

*As parcelas representativas do montante que deixou de ser pago, no momento oportuno, são dotadas dessa mesma natureza jurídica e, assim, incide imposto de renda quando de seu recebimento.*

*No que concerne à Resolução no. 245/02, deste Supremo Tribunal Federal, utilizada na fundamentação do acórdão*

*recorrido, tem-se que suas normas a tanto não se aplicam, para o fim pretendido pelo recorrido (...)” (STF, Recurso Extraordinário n.º 471.115, Ministro Relator Dias Toffoli, julgado em 03/02/2010)*

*Conclui-se, portanto, pelo caráter salarial dos valores recebidos acumuladamente pelo Recorrente, razão pela qual deverão compor a base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, nos termos do art. 43 do Código Tributário Nacional.*

Pelos fundamentos expostos, entendo que a verba em exame deve ser tributada.

Quanto ao caráter salarial das verbas pagas a título de URV, já se pronunciou este conselho em outras ocasiões acerca do tema, ao qual cito julgados que corroboram com o encaminhamento aqui formulado:

ACÓRDÃO 9202-003.659

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

*Exercício: 2005, 2006, 2007 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 remuneratória.*

*Recurso especial provido.*

ACÓRDÃO 9202.003.585

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

*Exercício: 2005, 2006, 2007 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 remuneratória.*

*Precedentes do STF e do STJ.*

*Recurso especial provido.*

ACÓRDÃO 2201-002.491

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

*Exercício: 2005, 2006, 2007*

*PAF. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA  
INSTÂNCIA. INOCORRÊNCIA.*

*O julgador administrativo não está obrigado a rebater  
todas as questões levantadas pela parte, mormente quando*

*os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.*

*INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO.  
INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 2.*

*Falece competência a este órgão julgador para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

*IMPOSTO DE RENDA NA FONTE.  
RESPONSABILIDADE. SÚMULA CARF Nº 12.*

*“Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção”.*

*IRRF. COMPETÊNCIA.*

*A repartição do produto da arrecadação entre os entes federados não altera a competência tributária da União para instituir, arrecadar e fiscalizar o Imposto sobre a Renda.*

*IMPOSTO DE RENDA. DIFERENÇAS SALARIAIS. URV.*

*Os valores recebidos por servidores públicos a título de diferenças ocorridas na conversão de sua remuneração, quando da implantação do Plano Real, são de natureza salarial, razão pela qual estão sujeitos aos descontos de Imposto de Renda.*

*ISENÇÃO. NECESSIDADE DE LEI.*

*Inexistindo lei federal reconhecendo a isenção, incabível a exclusão dos rendimentos da base de cálculo do Imposto de Renda.*

*IRPF. PARCELAS ATRASADAS RECEBIDAS  
ACUMULADAMENTE.*

*TABELA MENSAL. APLICAÇÃO DO ART. 62A DO RICARF.*

*O imposto de renda incidente sobre os rendimentos tributáveis recebidos acumuladamente deve ser calculado com base nas tabelas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos, conforme dispõe o Recurso Especial nº 1.118.429/SP, julgado na forma do art. 543C do CPC.*

*Aplicação do art. 62A do RICARF (Portaria MF nº 256/2009).*

*IRPF. MULTA. EXCLUSÃO. SÚMULA CARF Nº 73.*

*“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”.*

*IRPF. JUROS DE MORA SOBRE VERBAS TRIBUTADAS.  
INCIDÊNCIA DO IMPOSTO.*

*No julgamento do REsp 1.227.133/RS, sob o rito do art. 543C do CPC, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu que apenas os juros de mora pagos em virtude de decisão judicial proferida em ação de natureza trabalhista, por se tratar de verba indenizatória paga na forma da lei, são isentos do imposto de renda, por força do inciso V do art. 6º da Lei nº 7.713/1988.*

Frente as questões colocadas acima, entendo que as verbas recebidas a título de “Valores Indenizatórios de URV” consistem em diferenças salariais sujeitas a incidência de IR, sendo incabível acatar a argumentação de que a natureza salarial da referida verba seja alterada por legislação estadual, qual seja, a da Lei Complementar nº 20, de 08 de setembro de 2003, ou mesmo que Resolução nº 245 do STF lastreada em Lei federal com destinação específica possa ser aplicada por analogia a outros casos que não os expressamente nela descritos.

De pronto, afasto também qualquer argumentação quanto a necessidade de, antes de efetivar o lançamento, ter declarada a inconstitucionalidade da lei Estadual. Entendo não ser esse o melhor entendimento aplicável. Conforme acima esclarecido, a competência para legislar sobre IR recai sobre a União, não podendo ser alterada a natureza jurídica da verba para efeitos de definição do fato gerador.

Contudo, não pode o agente fiscal entender ou mesmo questionar a constitucionalidade de lei Estadual, cujo ente Estadual possui competência para definir não apenas a natureza jurídica da verba, como a incidências sobre os tributos cuja competência para legislar esteja sob sua égide. Por exemplo, a definição da natureza jurídica para efeitos de definição da natureza tributos de contribuição previdenciária para regime próprio de previdência. Assim, ao fisco Federal compete apreciar se a verba recebida pelos Membros do MP da Bahia, encontra-se abarcada como fato gerador de IR, utilizando-se dos fundamentos dessa legislação para apuração do fato gerador, da natureza jurídica do pagamento e da base de cálculo e montante do tributos apuráveis. Dessa forma, afasto a argumentação, de que necessário primeiramente declarar a constitucionalidade da legislação estadual.

Quanto a incompetência do CARF para afastar lei sob o fundamento de inconstitucionalidade, entendo não ser essa a questão aplicável ao caso concreto. Realmente nos termos do art. 62 do CARF: “é vedado aos membros das turmas de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob o fundamento de inconstitucionalidade”, todavia, a competência básica dos membros desse colegiado é identificar se o lançamento se amolda as exigências legais e se os argumentos apontados pelo recorrente seriam suficientes para a desconstituição do lançamento.

Bem, conforme foi apreciado acima, entendo correto o procedimento adotado pela autoridade fiscal ao lançar as contribuições, posto que os valores recebidos, pela análise da legislação aplicável ao caso concreto, quais sejam, CF/88, CTN e legislação do IR incorreto considerar os rendimentos como isentos ou não tributáveis. Assim, esse julgador em momento algum descumpriu ou fere dispositivo regimental, pelo contrário, entendo que ao acatar os argumentos do recorrente pela aplicabilidade da legislação estadual e resolução 245/STF, aí sim, estaria afastando dispositivo legal.

#### **Quanto a forma de cálculo do IR devido - Regime Caixa X Competência**

Quanto a forma de cálculo a ser aplicada, faz-se relevante, apreciarmos o inteiro teor da decisão do STF, e mais baseado na decisão do STJ, que ensejou o pronunciamento daquela corte máxima, observamos que toda a discussão cinge-se sobre o regime de tributação aplicável aos RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE - RRA, se regime de caixa (como originalmente lançado no dispositivo legal), ou o regime de

competência (forma adotada posteriormente pela própria Receita Federal calcada em pareceres, decisões do STJ que ensejaram inclusive alteração legislativa - art. 12-A da 12.530/2010).

De acordo com o art. 62-A do RICARF (Portaria MF nº 256/2009, vigente à época da interposição do recurso), deve-se aplicar à espécie o REsp nº 1.118.429/SP, julgamento sob o rito do art. 543-C do CPC. Na ocasião, o STJ decidiu que a tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente deve ser calculada de acordo com as tabelas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos. Senão vejamos:

*TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA.*

*AÇÃO REVISIONAL DE BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO.*

*PARCELAS ATRASADAS RECEBIDAS DE FORMA ACUMULADA.*

*1. O Imposto de Renda incidente sobre os benefícios pagos acumuladamente deve ser calculado de acordo com as tabelas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos, observando a renda auferida mês a mês pelo segurado. Não é legítima a cobrança de IR com parâmetro no montante global pago extemporaneamente. Precedentes do STJ.*

*2. Recurso Especial não provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543C do CPC e do art. 8º da Resolução STJ 8/2008. Resp 1.118.429/SP, julgado em 24/03/2010. (grifei)*

Na verdade a posição do STF, nada mais fez do que pacificar a questão que já vinha sendo observada pelo STJ em seus julgados e pela própria Receita Federal e PGFN, por meio de seus pareceres.

Ressalte-se que o CARF já se manifestou acerca dessa questão no processo nº 11040.001165/2005-61, julgado na 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, cujo voto vencedor, do ilustre Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior trata da matéria ora sob apreciação. Vejamos a ementa do acórdão nº 9202-003.695:

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

*Exercício: 2003*

*NULIDADE. INOCORRÊNCIA.*

*Não há que se cogitar de nulidade de lançamento, quando plenamente obedecidos pela autoridade lançadora os ditames do art. 142, do CTN e a lei tributária vigente.*

*IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE.*

*Consoante decidido pelo STF através da sistemática estabelecida pelo art. 543B do CPC no âmbito do RE 614.406/RS, o IRPF sobre os rendimentos recebidos acumuladamente deve ser calculado utilizando-se as tabelas e alíquotas do imposto vigentes a cada mês de referência (regime de competência).*

Ainda, como o objetivo de esclarecer a tese esposada no referido acórdão, transcrevo a parte do voto vencedor na parte pertinente ao tema:

*Verifico, a propósito, que a matéria em questão foi tratada recentemente pelo STF, no âmbito do RE 614.406/RS, objeto de trânsito em julgado em 11/12/2014, feito que teve sua repercussão geral previamente reconhecida (em 20 de outubro de 2010), obedecida assim a sistemática prevista no art. 543-B do Código de Processo Civil vigente. Obrigatória, assim, a observância, por parte dos Conselheiros deste CARF dos ditames do Acórdão prolatado por aquela Suprema Corte em 23/10/2014, a partir de previsão regimental contida no art. 62, §2º do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.*

*Reportando-me ao julgado vinculante, noto que, ali, se acordou, por maioria de votos, em manter a decisão de piso do STJ acerca da inconstitucionalidade do art. 12 da Lei nº. 7.713, de 1988, devendo ocorrer a "incidência mensal para o cálculo do imposto de renda correspondente à tabela progressiva vigente no período mensal em que apurado o rendimento percebido a menor regime de competência (...)", afastando-se assim o regime de caixa.*

*Todavia, inicialmente, de se ressaltar que em nenhum momento se cogita, no Acórdão, de eventual cancelamento integral de lançamentos cuja apuração do imposto devido tenha sido feita obedecendo o art. 12 da referida Lei nº 7.713, de 1988, note-se, diploma plenamente vigente na época em que efetuado o lançamento sob análise, o qual, ainda, em meu entendimento, guarda, assim, plena observância ao disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional. A propósito, de se notar que os dispositivos legais que embasaram o lançamento constantes de e-fl. 12, em nenhum momento foram objeto de declaração de inconstitucionalidade ou de decisão em sede de recurso repetitivo de caráter definitivo que pudesse lhes afastar a aplicação ao caso in concreto.*

*Deflui daquela decisão da Suprema Corte, em meu entendimento, inclusive, o pleno reconhecimento do surgimento da obrigação tributária que aqui se discute, ainda que em montante diverso daquele apurado quando do lançamento, o qual, repita-se, obedeceu os estritos ditames da legalidade à época da ação fiscal realizada. Da leitura do inteiro teor do decisum do STF, é notório que, ainda que se tenha rejeitado o surgimento da obrigação tributária somente no momento do recebimento financeiro pela pessoa física, o que a faria mais gravosa, entende-se, ali, inequivocamente, que se mantém incólume a obrigação tributária oriunda do recebimento dos valores acumulados pelo contribuinte pessoa física, mas agora a ser calculada em momento pretérito, quando o contribuinte fez jus à percepção dos rendimentos, de forma, assim, a restarem respeitados os princípios da capacidade contributiva e isonomia.*

*Assim, com a devida vênia ao posicionamento do relator, entendo que, a esta altura, ao se esposar o posicionamento de exoneração integral do lançamento, se estaria, inclusive, a contrariar as razões de decidir que embasam o decisum vinculante, no qual, reitero, em nenhum momento, note-se, se cogita da inexistência da obrigação tributária/incidência do Imposto sobre a Renda decorrente da percepção de rendimentos tributáveis de forma acumulada.*

Se, por um lado, manter-se a tributação na forma do referido art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988, conforme decidido de forma definitiva pelo STF, violaria a isonomia no que tange aos que receberam as verbas devidas "em dia" e ali recolheram os tributos devidos, exonerar o lançamento por completo a esta altura significaria estabelecer tratamento anti-isonômico (também em relação aos que também receberam em dia e recolheram devidamente seus impostos), mas em favor daqueles que foram autuados e nada recolheram ou recolheram valores muito inferiores aos devidos, ao serem agora consideradas as tabelas/alíquotas vigentes à época, o que deve, em meu entendimento, também se rechaçar.

Com base na decisão proferida pelo ilustre conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, a qual uso como fundamentos de razões para decidir, entendo que a posição tanto do STJ no REsp nº 1.118.429/SP como do STF no RE 614.406/RS não foi no sentido de inexistência ou inconstitucionalidade do dispositivo que definia os valores dos rendimentos recebidos acumuladamente como fato gerador de IR, mas tão somente, no sentido de que a apuração da base de cálculo do imposto devido não seria pelo regime de caixa (na forma como descrito originalmente na lei, art. 12 da Lei 7783/88) mas, sim, pelo regime de competência.

Dessa forma, considerado os termos da decisão do STF e STJ, encaminho pelo provimento parcial do Resp do Contribuinte, para que a apuração do imposto devido seja feita de acordo com o regime de competência, em face do julgado no âmbito do RE 614.406/RS.

### **Do Recurso Especial da Fazenda Nacional**

Em face do RE e do conteúdo do acórdão recorrido, cinge-se a discussão sobre a **questão da incidência de Imposto de Renda sobre juros de mora** relativos aos pagamentos recebidos pelos membros do Ministério Público da Bahia.

### **Ir sobre Juros de Mora**

Em relação à incidência do imposto de renda sobre juros de mora, as recentes decisões do STJ, no julgamento do REsp 1.227.133/RS, sob o rito do art. 543-C do CPC, restringiram o entendimento de que é inexigível o imposto de renda sobre os juros de mora decorrentes do pagamento a destempo apenas em relação as verbas trabalhistas de natureza indenizatória, oriundas de condenação judicial, por força da norma isentiva prevista no inciso V do art. 6º da Lei nº 7.713/1988:

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

*1. Por ocasião do julgamento do REsp 1.227.133/RS, pelo regime do art. 543C 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 REsp 1235772 RS – julgado em 26/06/2012)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE RENDA. JUROS DE MORA DECORRENTES DO PAGAMENTO EM ATRASO DE VERBAS TRABALHISTAS. NÃO INCIDÊNCIA. MATÉRIA JÁ PACIFICADA PELA PRIMEIRA SEÇÃO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO 1.227.133/RS.

1. A Primeira Seção, por ocasião do julgamento do REsp 1.227.133/RS, sob o rito do art. 543C do CPC, fixou orientação no sentido de que é inexigível o imposto de renda sobre os juros de mora decorrentes do pagamento a destempo de verbas trabalhistas de natureza indenizatória, oriundas de condenação judicial.

2. Agravo regimental não provido.”

(AgRg nos REsp 1163490 SC – julgado em 14/03/2012)

Da análise do julgamento do Recurso Repetitivo 1.227.133/RS, resta claro que apenas são isentos do imposto de renda os juros de mora decorrentes do pagamento a destempo de verbas trabalhistas de natureza indenizatória, oriundas de condenação judicial, conforme a regra do “accessorium sequitur suum principale”.

Contudo, é sabido conforme decidido no acórdão recorrido e em diversos outros julgados deste conselho, que as verbas recebidas a título de “Valores Indenizatórios de URV” advêm de diferenças salariais decorrentes da conversão da remuneração dos servidores beneficiados, no caso "Membros do Ministério Público da Bahia" quando da implantação do Plano Real. Em função disso, constata-se que tais valores tem ligação direta com a remuneração, ou seja, se referem a remuneração (vencimentos) não percebidos anteriormente e acabam por importar diferenças ao longo dos anos subsequentes.

Nesse sentido, podemos concluir que o objetivo de ações judiciais sob esse fundamento, ou mesmo, da legislação Estadual acerca do tema (que apenas reconheceu esse direito) foi simplesmente pagar ao recorrente aquilo que antes deixou de ser pago, ou seja, diferença de salários.

Considerando o nítido caráter salarial - diferenças pagas a *posteriori*, penso que a verba trazida à discussão encontra-se sujeita à incidência do IR, conforme dispõe o art. 43 do CTN:

*Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:*

*I de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;*

*II de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.*

*§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.*

*(Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)*

Considerando que a verba principal constitui acréscimo patrimonial tributável pelo Imposto de Renda, e seguindo a linha da referida decisão do STJ, por não se tratar de recebimento a destempo de verbas trabalhistas de natureza indenizatória, oriundas de condenação judicial, correto o lançamento que fez incidir imposto de renda sobre os juros, razão pela qual, dou provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional

### **CONCLUSÃO**

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para determinar o cálculo do tributo de acordo com o regime de competência. Quanto ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, voto por conhecê-lo, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.