



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

Processo nº 10580.725172/2009-14
Recurso nº 883.984 Voluntário
Acórdão nº **2802-001.171 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 27 de outubro de 2011
Matéria IRPF
Recorrente CARLOS MARTHEO CRUSOE GUANAES GOMES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

Ementa:

IRPF. IMPOSTO DE RENDA NA FONTE NO REGIME DE ANTECIPAÇÃO. NÃO RETENÇÃO PELA FONTE PAGADORA. RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE PELO IMPOSTO DEVIDO APÓS O TÉRMINO DO PRAZO PARA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL.

A falta de retenção pela fonte pagadora não exonera o beneficiário e titular dos rendimentos, sujeito passivo direto da obrigação tributária, de incluí-los, para fins de tributação, na Declaração de Ajuste Anual; na qual somente poderá ser deduzido o imposto retido na fonte ou o pago. Aplicação da Súmula CARF nº 12.

REMUNERAÇÃO PELO EXERCÍCIO DE CARGO OU FUNÇÃO - INCIDÊNCIA.

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

JUROS DE MORA.

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

JUROS DE MORA INCIDENTES SOBRE VERBAS PAGAS A DESTEMPO. RECURSO ESPECIAL Nº 1.227.133/RS JULGADO EM REGIME DE RECURSO REPETITIVO.

Nos termos da decisão do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 1.227.133/RS, cuja Ementa é “*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” o qual, tendo sido julgado sob o rito do art. 543-C do Código de Processo Civil, é de observância obrigatória para os membros deste Colegiado (art. 62-A do Regimento Interno do CARF), deve ser excluído da base de cálculo a parcela correspondente aos juros de mora das parcelas de natureza remuneratória pagas a destempo.

MULTA DE OFÍCIO. ERRO ESCUSÁVEL.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos REJEITAR as preliminares e, no mérito, por maioria de votos DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para excluir da tributação os valores de R\$25.532,22 em cada um dos três exercícios, recebidos a título de juros, bem como excluir a multa de ofício. Vencidas, exclusivamente quanto à cobrança de multa de mora em substituição à multa de ofício, as Conselheiras Dayse Fernandes Leite e Lúcia Reiko Sakae.

(assinado digitalmente)

Jorge Cláudio Duarte Cardoso - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos André Ribas de Mello - Relator.

EDITADO EM: 18/07/2013

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

Relatório

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

“Trata-se de auto de infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF correspondente aos anos calendário de 2004, 2005 e 2006, para exigência de crédito tributário, no valor de R\$97.770,73, incluída a multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e juros de mora.

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

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

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

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

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

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

c) o acordo para o pagamento das diferenças de URV se deu através da Lei Estadual Complementar nº 20, de 08 de setembro

de 2003, tendo o impugnante recebido tais valores ao longo dos anos de 2004, 2005 e 2006;

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

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

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

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

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

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

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

fonte pagadora. Entretanto, não se instaurou qualquer procedimento fiscal contra a fonte pagadora, mas sim contra o impugnante, que sofreu os dissabores e ônus da ação fiscal, inclusive com a imposição de multa de ofício e juros moratórios;

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

m) o impugnante não agiu com intuito de fraude, simulação ou conluio, simplesmente seguiu a informação prestada pela fonte pagadora, e fez constar em suas declarações de rendimentos relativas aos períodos bases de 2004 a 2006 as parcelas recebidas como isentas de tributação. Isto posto, mantida a exigência fiscal, deve-se observar o princípio da boa-fé, da qual estava imbuído o impugnante, e afastar a exigência da multa de ofício e juros de mora;

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

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

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

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

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

Ato contínuo, em sessão de 17/03/2010, a 3ª Turma da DRJ/SDR, no Acórdão 15-23.020, por unanimidade, julgou improcedente a impugnação, fundamentando que:

(a) as diferenças reconhecidas através da Lei Complementar da Bahia n.º 20, tinham, em sua origem, natureza eminentemente salarial, por se incorporarem à remuneração dos membros do Ministério Público da Bahia, inclusive ressaltando a espontaneidade do contribuinte, que reconheceu a ocorrência do fato gerador do tributo;

(b) o recebimento extemporâneo de referidas diferenças não altera a sua natureza, mesmo nos casos em que o beneficiário tenha sido obrigado a recorrer ao judiciário, e que o acordo tenha sido implementado mediante lei complementar;

(c) independe a natureza do tributo conferida pelo Artigo 3º Lei Complementar da Bahia n.º 20, uma vez que prevalece a lei federal que regulamenta o imposto de renda;

(d) a incidência do imposto independe da denominação do rendimento, sendo que as indenizações não desfrutam de isenção indistintamente, nos termos do Artigo 150, § 6º, CF/88;

(e) o Artigo 55, inciso XIV, do RIR/99, determina que as indenizações estão sujeitas à tributação;

(f) a Resolução nº 245, de 2002, do STF, não pode ser aplicada aos Membros do Ministério Público Estadual, pois que não se pode conferir isenção sem lei específica e nem por analogia, nos termos do inciso II, do Artigo 111, do CTN, sendo inextensível o âmbito de aplicação de tal Resolução, não havendo em que se falar em isonomia;

(g) é de competência exclusiva da União a exigência do tributo e o lançamento fiscal em comento;

(h) é cabível a aplicação da multa de ofício em percentual de 75%, uma vez que esta é fixada independentemente da boa-fé do impugnante, com fulcro no Artigo 136 do CTN, diferentemente da sanção prevista no inciso II, do Artigo 44, da Lei n.º 9.430/1996; e

(i) inaplicável o artigo 100 do CTN ao caso, haja vista que os informes de rendimentos fornecidos pelo Ministério Público Estadual não tem caráter normativo e nem a autoridade administrativa emitente teria competência para versar sobre a matéria em comento.

Regularmente intimado (fl. 138), o Contribuinte, tempestivamente, interpôs Recurso Voluntário (fls. 140/226), repisando os argumentos contidos na Impugnação e requerendo a reforma do Acórdão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal, a fim de que seja cancelado o débito fiscal, alegando (i) natureza indenizatória da URV; (ii) violação ao Princípio da Isonomia Tributária; (iii) reconhecimento da verba indenizatória da URV na esfera estadual, considerando ter havido tal entendimento na esfera federal, ao Membros do Ministério Público; (iv) da incorreção das alíquotas utilizadas pela Autoridade Fiscal; (v) inobservância de deduções aplicáveis; (vi) responsabilidade da fonte pagadora e não do contribuinte; (vii) exclusão da multa de ofício e dos juros de mora; a fim de ser cancelado o débito fiscal reclamado.

E o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos André Ribas de Mello, Relator.

O Recurso é tempestivo e formalmente regular, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, não assiste razão ao Recorrente em sua alegação de supressão de instância, na medida em que o Acórdão examinou todas as alegações de defesa suscitadas em sua Impugnação.

No que se refere às alegações de que era da fonte pagadora a responsabilidade de retenção, além de o Acórdão ter enfrentado esta questão, o entendimento sustentado pelo Recorrente está superado pela jurisprudência desse Conselho. Aplica-se a Súmula CARF nº 12 de observância obrigatória pelos membros do CARF, nos termos do art. 72 do Regimento Interno do CARF (Portaria MF nº 259, de 23 de junho de 2009).

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.

No mérito, a controvérsia ora apresentada reside na caracterização da natureza dos rendimentos auferidos pelo Contribuinte, membro do Ministério Público do Estado da Bahia, a título de recomposição de diferenças de remuneração havidas quando da conversão do Cruzeiro Real para URV, sendo que para o caso concreto é relevante citar que trata-se de pagamento de verba prevista em Lei Estadual, *in casu* a Lei Complementar nº 20, de 8/9/2003, a qual o Recorrente tenta equivaler à verba paga aos magistrados federais e estendida ao Procuradores da República. Sendo certo que esse abono pago à magistratura federal foi objeto de Resolução administrativa nº 245/2002 do Supremo Tribunal Federal e que a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional curvou-se ao entendimento do STF, este manifestado em expediente administrativo *interna corporis*, e passou a tratar essa verba como isenta.

Destaco que a verba objeto da Resolução STF nº 245/2005 foi o abono previsto no art. 6º da Lei nº 9.655, de 1998, com a alteração estabelecida no art. 2º da Lei nº 10.474, de 2002, posteriormente estendida pela Lei Federal 10.477 aos membros do Ministério Público Federal. Este abono foi criado pela lei federal nº 9.655, de 1998 e alcançou unicamente a Magistratura Federal e, por extensão, o Ministério Público Federal.

Os membros de MP estadual tiveram cada uma suas respectivas leis, sendo relevante ressaltar que os dispositivos legais

Neste sentido, o art. 2º da Lei Federal nº 10.477/02 assim dispôs:

Art. 2º O valor do abono variável concedido pelo art. 6º da Lei nº 9.655, de 2 de junho de 1998, é aplicável aos membros do Ministério Público da União, com efeitos financeiros a partir da data nele mencionada e passa a corresponder à diferença entre a

remuneração mensal percebida pelo membro do Ministério Público da União, vigente à data daquela Lei, e a decorrente desta Lei.

§ 1º Serão abatidos do valor da diferença referida neste artigo todos e quaisquer reajustes remuneratórios percebidos ou incorporados pelos membros do Ministério Público da União, a qualquer título, por decisão administrativa ou judicial, após a publicação da Lei nº 9.655, de 2 de junho de 1998.

§ 2º Os efeitos financeiros decorrentes deste artigo serão satisfeitos em 24 (vinte e quatro) parcelas mensais e sucessivas, a partir do mês de janeiro de 2003.

Já o art. 6º da Lei nº 9.655, de 2 de junho de 1998 estabelece que:

“Art. 6º Aos membros do Poder Judiciário é concedido um abono variável, com efeitos financeiros a partir de 1º de janeiro de 1998 e até a data da promulgação da Emenda Constitucional que altera o inciso V do art. 93 da Constituição, correspondente à diferença entre a remuneração mensal atual de cada magistrado e o valor do subsídio que for fixado quando em vigor a referida Emenda Constitucional.”

Ao passo que os arts. 2º e 3º da Lei Complementar nº 20, de 8/9/2003 do Estado da Bahia dispõe:

“Art. 2º - As diferenças de remuneração ocorridas quando da conversão de Cruzeiro Real para Unidade Real de Valor - URV, objeto da Ação Ordinária de nº 140.97592153-1, julgada pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, e em consonância com os precedentes do Supremo Tribunal Federal, especialmente nas Ações Ordinárias nos. 613 e 614, serão apuradas mês a mês, de 1º de abril de 1994 a 31 de agosto de 2001, e o montante, correspondente a cada Procurador e Promotor de Justiça, será dividido em 36 parcelas iguais e consecutivas para pagamento nos meses de janeiro de 2004 a dezembro de 2006.

Art. 3º - São de natureza indenizatória as parcelas de que trata o art. 2º desta Lei.”

Com a devida vênia, não vislumbro identidade nas verbas de que tratam os atos normativos federais e o que veicula a lei complementar do Estado da Bahia ora examinada.

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

Já a verba percebida pelo Recorrente, na análise dos elementos constantes dos autos, se traduz em recomposição de natureza salarial, ainda que paga extemporaneamente, sendo certo que para fins de Imposto de Renda vige o princípio de impossibilidade de concessão de isenções heterônomas, razão pela qual é irrelevante, para fins da definição d natureza de rendimento, a classificação que lhe dá a sua fonte pagadora.

Pontue-se que não se trata de negar vigência ou atribuir ao citado dispositivo legal qualquer pecha de inconstitucionalidade, pois não se discute a natureza indenizatória da verba percebida, mas não se pode olvidar que nem toda indenização refere-se à recomposição de patrimônio, como no exemplo clássico dos lucros cessantes, e no presente caso entendo ter ocorrido uma recomposição salarial que, malgrado a extemporaneidade, significou acréscimo patrimonial.

Todavia, a existência de um dispositivo legal considera a verba não tributável foi decisiva para a conduta do requerente, que declarou o rendimento com a mesma natureza atribuída pela fonte pagadora, razão pela qual é cabível a exoneração, exclusivamente, da multa de ofício em decorrência de um erro escusável induzido pela interpretação errônea dada pela fonte pagadora, no mesmo sentido dos acórdãos acórdãos 106-16801, 106-16360 e 196-00065, cujos excertos são a seguir reproduzidos.

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

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

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

Com relação aos juros de mora, estes constituem mera atualização do valor do tributo para assegurar-lhe a manutenção do seu valor quando pago a destempo, não se trata de sanção e possui previsão legal de incidência.

Entretanto, nos termos da decisão do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 1.227.133/RS, cuja Ementa é “*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*” o qual, tendo sido julgado sob o rito do art. 543-C do Código de Processo Civil, é de observância obrigatória para os membros deste Colegiado (art. 62-A do Regimento Interno do CARF), deve ser excluído da base de cálculo a parcela correspondente aos juros de mora das parcelas de natureza remuneratória pagas a destempo.

Ressalte-se, por oportuno, que a exclusão da multa de ofício não implica na exigência substitutiva da multa de mora, eis que ambas possuem o caráter de penalidade, e neste voto se reconhece que o contribuinte agiu de boa fé, não podendo lhe ser imputado nenhum ilícito que merece tal imposição, na exata medida em que não se reconhece no crédito tributário natureza de pena.

Portanto, voto pelo parcial provimento do Recurso, no sentido de excluir a multa de ofício e para excluir da tributação os valores de R\$25.532,22 em cada um dos três exercícios, recebidos a título de juros.

(assinado digitalmente)

Carlos André Ribas de Mello.