



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

Processo n° 10580.726509/2009-01
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-005.560 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de janeiro de 2017
Matéria IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. RRA
Recorrente MARIA CONSUELO DE ALMEIDA SAMPAIO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005, 2006, 2007

NULIDADE. ACÓRDÃO DRJ. INOCORRÊNCIA.

Não procedem as alegações de nulidade quando a decisão recorrida enfrentou adequadamente o mérito, sem que se vislumbre qualquer afronta ao direito de defesa do contribuinte.

COMPETÊNCIA CONSTITUCIONAL.

A repartição da receita tributária pertencente à União com outros entes federados não afeta a competência tributária da União para instituir, arrecadar e fiscalizar o Imposto sobre a Renda. Portanto, não implica transferência da condição de sujeito ativo.

FONTE PAGADORA. ILEGITIMIDADE PASSIVA. 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.

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.

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.

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. TABELA MENSAL.

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.

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. VALORES INDENIZATÓRIOS DE URV. VEDAÇÃO À EXTENSÃO DE NÃO-INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA.

As verbas recebidas por membros do Ministério Público do Estado da Bahia não têm natureza indenizatória do abono variável previsto pelas Leis n^{os} 10.474 e 10.477, de 2002, sendo incabível excluir tais rendimentos da base de cálculo do imposto de renda.

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.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso para afastar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, para excluir a multa de ofício.

(assinado digitalmente)

Kleber Ferreira de Araújo – Presidente

(assinado digitalmente)

Túlio Teotônio de Melo Pereira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Kleber Ferreira de Araújo, Ronnie Soares Anderson, Mario Pereira de Pinho Filho, Túlio Teotônio de Melo Pereira, Jamed Abdul Nasser Feitoza, João Victor Ribeiro Aldinucci, Bianca Felicia Rothschild e Theodoro Vicente Agostinho.

Relatório

O feito foi relatado na resolução (fls. 222/230) que determinou seu sobrestamento, da qual extraímos a síntese que segue:

MARIA CONSUELO DE ALMEIDA SAMPAIO, contribuinte inscrito no CPF/MF sob o nº 074.358.695 - 06, com domicílio fiscal na cidade de Lauro de Freitas, Estado de Bahia, à Rua Praia de Tubarão, n.º 03 - ECO VILAS QD G LT 2 - Bairro Vilas do Atlântico, jurisdicionado a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Salvador - BA, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls.117/122, prolatada pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador - BA, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls.125/215.

Contra a contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 22/10/2009, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 03/11), com ciência por AR, em 06/11/2009 (fl. 30), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 109.759,90 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculado sobre o valor do imposto de renda relativo aos exercícios de 2005 a 2007, correspondentes aos anos-calendário de 2004 a 2006, respectivamente.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização de revisão de Declaração de Ajuste Anual referente aos exercícios de 2005 a 2007, onde a autoridade fiscal lançadora entendeu haver classificação indevida de rendimentos na DIRPF. Infração capitulada nos arts. 1º ao 3º e §§, da Lei nº 7.713, de 1988; arts. 1º ao 3º, da Lei nº 8.134, de 1990; arts. 39 e 43 do RIR/99; art. 1º da Medida Provisória nº 22/2002 convertida na Lei nº 10.451, de 2002; art. 1º da Lei nº 11.119, de 2005; art. 1º da Lei nº 11.311, de 2006.

A Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela constituição do crédito tributário lançado esclarece, ainda, através do próprio Auto de Infração, datada em 22/10/2009 (fls. 03/11), entre outros, os seguintes aspectos:

- que tais rendimentos decorrem de 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, com base na Lei Complementar do Estado da Bahia nº 20, de 08 de setembro de 2003;

- *que o cálculo do imposto de Renda devido está demonstrado no Anexo, composto de folha única, parte integrante e indissociável do Auto de infração, elaborado em obediência ao despacho do Ministro da Fazenda de 11 de maio de 2009, que aprova o Parecer PGFN/CRJ/Nº 287/209, de 12 de fevereiro de 2009, que dispõe que no cálculo do imposto de renda incidente sobre rendimentos pagos acumuladamente, devem ser levadas em consideração as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem tais rendimentos, devendo o cálculo ser mensal e não global;*
- *que o sujeito passivo classificou indevidamente como Rendimentos Isentos e Não Tributáveis os rendimentos auferidos do Ministério Público do Estado da Bahia, CNPJ 04.142.491/0001 - 66, a título de "Valores Indenizatórios de URV", a partir de informações a ele fornecidas pela fonte pagadora;*
- *que tais rendimentos decorrem de diferenças de remuneração ocorridas quando da conversão de Cruzeiro Real para Unidade real de Valor - URV em 1994, reconhecidas e pagas em 36 parcelas iguais no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2006, com base na Lei Complementar do Estado da Bahia nº 20, de 08 de setembro de 2003;*
- *que assim, resta claro que os valores recebidos pelo sujeito passivo em virtude de diferenças de remuneração ocorrida nas conversões de Cruzeiro Real para a URV em 1994, denominadas "Valores indenizatórios de URV" são tributáveis.*

Irresignada com o lançamento a autuada apresenta, tempestivamente, em 17/11/2009, a sua peça impugnatória de fls. 31/100, instruído pelos documentos de fls. 101/117, solicitando que seja acolhida a impugnação e determinado o cancelamento do crédito tributário amparado.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, os membros da Terceira Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador - BA, concluíram pela procedência do lançamento.

A decisão de Primeira Instância está consubstanciada nas seguintes ementas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano calendário: 2004, 2005, 2006

DIFERENÇAS DE REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA IRPF. As diferenças de remuneração recebidas pelos membros do Ministério Público do Estado da Bahia, em decorrência do art. 2º da Lei Complementar do Estado da Bahia nº 20, 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**Crédito Tributário Mantido*

Cientificado da decisão de primeira instância em 03/08/2011 (fl. 217), o sujeito passivo interpôs, em 09/08/2011, o recurso voluntário (fls. 125/215), com instrução de documentos adicionais fls. 216/221, no qual se insurge contra a decisão baseado, em síntese, nas seguintes razões:

1. preliminarmente: a decisão hostilizada não enfrentou as questões suscitadas na impugnação relativas à falta de legitimidade da União, quebra da capacidade contributiva da recorrente. Caracteriza supressão de instância, o que viola o devido processo legal, contraditório e ampla defesa;
2. preliminarmente: ilegitimidade da União para cobrar imposto que não foi objeto de retenção pelo estado membro;
3. quebra do princípio da capacidade contributiva e apropriação de vantagem: o Fisco deseja receber o tributo com juros e multa, o que resultará valor bem maior que aquele recebido pelo contribuinte;
4. natureza indenizatória das diferenças de URV: não incidência do imposto de renda;
5. classificação dos rendimentos: o Estado da Bahia, credor da arrecadação tributária do IR sobre salários dos seus servidores, estabeleceu a natureza indenizatória da verba paga. Não partiu da recorrente a classificação das verbas;
6. quebra do princípio constitucional da isonomia entre os membros do ministério público federal e estadual: reclama aplicação da Resolução STF nº 245/2002;
7. alíquotas incorretas utilizadas pela autoridade fiscal: na planilha integrante do auto de infração, as alíquotas consideradas no cálculo divergem das vigentes à época, de acordo com tabela exposta no site da Receita Federal. Requer a aplicação da Instrução Normativa nº 1.127/2011;
8. desconsideração das deduções cabíveis no cálculo do imposto: o fiscal não levou em conta as deduções, como o imposto retido na fonte. Não pode ser dado tratamento isolado a verba, que deve ser tratada no seio de todas as rendas obtidas. Requer que sejam refeitos os cálculos, considerando todas as verbas recebidas em cada exercício, bem como considerando todas as despesas e deduções cabíveis;
9. da exclusão de parcelas isentas e de tributação exclusiva: 13º salário e férias indenizadas;
10. responsabilidade tributária da fonte pagadora e boa-fé do contribuinte: não houve falta de declaração de rendimentos, pois o contribuinte os declarou no campo informado pela fonte pagadora. Ressalte-se o enorme peso das sanções, multa de ofício de 75% mais juros, não devendo tais encargos serem imputados ao recorrente;
11. exclusão da multa de ofício e juros de mora em razão da boa-fé do contribuinte: deve incidir o parágrafo único do art. 100 do CTN para excluir multas, juros e correção monetária;

12. dos juros de mora e da correção monetária no cálculo da diferença de URV: os juros de mora representam indenização pelos danos emergentes, que devem ser excluídos da autuação. O mesmo fundamento vale para a correção monetária, que somente recompõe o poder aquisitivo.

Ao final, requer o provimento do recurso.

O julgamento foi sobrestado, mediante Resolução deste Conselho (fls. 222/230), por tratar de imposto de renda incidente sobre rendimentos recebidos acumuladamente em virtude de decisão judicial, assunto na esfera das matérias de repercussão geral no Supremo Tribunal Federal, conforme os recursos extraordinários nº 614.232 e 614.406.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Túlio Teotônio de Melo Pereira - Relator

O recurso voluntário foi apresentado tempestivamente e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão por que deve ser conhecido.

Da decisão recorrida

O sujeito passivo reclama a nulidade do acórdão da DRJ, dado que não teria enfrentado questões suscitadas na impugnação. No entanto, não lhe assiste razão neste quesito.

No tocante à legitimidade da União, assim se pronunciou a decisão recorrida:

É certo que, por determinação constitucional, se o Estado da Bahia tivesse efetuado a retenção do IRRF, o valor arrecadado lhe pertenceria. Entretanto, tal retenção não alteraria a obrigação do contribuinte de oferecer a integralidade do rendimento bruto à tributação do imposto de renda na declaração de ajuste anual. A exigência em foco se refere ao imposto de renda incidente sobre rendimentos da pessoa física (IRPF) e não ao IRRF que deixou de ser retido indevidamente pelo Estado da Bahia. Portanto, tanto a exigência do tributo, quanto o julgamento do presente lançamento fiscal, é da competência exclusiva da União.

Em que pese a irresignação do contribuinte, entendemos que a questão foi enfrentada. Ora, ao constatar que "tanto a exigência do tributo, quanto o julgamento do presente lançamento, é da competência da União", diz-se, em outras palavras, que a União tem legitimidade ativa para exigir o tributo em causa.

Também em sede preliminar, é apontado o não enfrentamento da alegação da quebra de capacidade contributiva, argumento que rejeito por partilhar do entendimento, preponderante neste colegiado, de que não está o órgão julgador obrigado a se manifestar sobre todos os argumentos expostos pelas partes, mormente quando já encontrou motivos suficientes e relevantes para fundamentar a decisão (2ª Turma do STJ, AgRg no Resp nº 1436079/RS, DJe 15/5/2014).

Observa-se que a decisão recorrida enfrentou adequadamente a questão de mérito, decidindo pela incidência do imposto de renda sobre as diferenças de remuneração quando da conversão de cruzeiro real para unidade real de valor – URV.

Ademais, a preliminar não constitui o cerne das razões da irresignação e será oportunamente abordada neste julgamento, sem se vislumbrar qualquer prejuízo à ampla defesa em razão de sua não apreciação na instância *a quo*.

Diga-se ainda que, no âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Portanto, inexistente vício na decisão guerreada que pudesse ocasionar violação ao direito de defesa do Autuado, devendo ser rejeitada a preliminar de nulidade.

Da legitimidade da União

A competência tributária é o poder constitucionalmente atribuído aos entes federados para editar leis que instituem tributos. Compreende dois poderes: o poder de instituição de tributo e o poder de cobrança do mesmo.

Para o imposto de renda, a competência tributária é estabelecida pela Constituição Federal/1988 no seu art. 153:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

I - importação de produtos estrangeiros;

II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;

III - renda e proventos de qualquer natureza;

(...) grifou-se

Assim, é da União a competência tributária plena para instituir, arrecadar, fiscalizar e executar o imposto de renda.

Por sua vez, o art. 157, I, da Constituição Federal/1988, promove a repartição da receita tributária pertencente à União com outros entes federados, determinando, no caso, que aos estados membros pertence o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem.

Nesta seara, destaca-se o parágrafo único, do art. 6º do Código Tributário Nacional (CTN), aprovado pela Lei no 5.172/1966:

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 pertencerá à competência legislativa daquela a que tenham sido atribuídos.

Nos comentários de José Ruben Marone ao parágrafo único, do art. 6º do CTN, colhemos o seguinte excerto:

"Referido parágrafo assevera que, se um tributo for de competência de determinado sujeito de direito público, e este tenha de partilhar a receita fiscal advinda da arrecadação com

outras pessoas de direito público, a competência tributária continua sendo de propriedade do primeiro ente"

(Comentários ao Código Tributário Nacional. Nascimento, Carlos Valder do (coord.). Rio de Janeiro: Forense, 1997. p.41).

Assim, a repartição da receita em nada afeta 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, inciso III, da Constituição Federal. Por esta razão, rejeita-se a alegação de ilegitimidade ativa da União reclamada pelo contribuinte.

Da capacidade contributiva

No caso em tela, a autoridade lançadora assentou que o cálculo do imposto de renda incidente sobre rendimentos pagos acumuladamente foi feito levando em consideração as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem tais rendimentos, de forma mensal e não global.

Logo, não houve aumento de tributação que pudesse fundamentar a alegação de ferimento da capacidade contributiva.

Quanto à multa e aos juros, em tese, tais exigências não maculam a capacidade contributiva do recorrente. Tendo fundamento na violação da lei e no atraso no cumprimento da obrigação tributária, respectivamente, sua aplicação decorre de determinação legal, da qual não pode se furtar a autoridade lançadora, sob pena de responsabilidade, nos termos do parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional.

Deve-se observar, também, que o sujeito passivo teve seu patrimônio aumentado pela não retenção do tributo pela fonte pagadora. Assim, tendo se beneficiado com os valores do tributo até a presente data, deve suportar os ônus decorrentes da mora.

Repita-se, ainda, que, por força do art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, impossível afastar as normas legais que determinam a incidência de juros e multa em razão de inconstitucionalidade por ofensa à capacidade contributiva.

Dessa maneira, não comprovada a violação da capacidade contributiva do recorrente, também aqui não se verifica qualquer nulidade, resultando sem provimento o recurso na matéria.

Da natureza das diferenças de URV

Os rendimentos objeto do lançamento fiscal foram recebidos em decorrência da Lei Complementar do Estado da Bahia nº 20, de 08 de setembro de 2003, que em seu art. 2º dispõe sobre "*diferenças de remuneração ocorridas quando da conversão de Cruzeiro Real para Unidade Real de Valor - URV*". A referida conversão era realizada mês a mês no período 1º de abril de 1994 a 31 de agosto de 2001, e visava a manutenção do valor real do salário. Verifica-se, portanto, que as diferenças reconhecidas através da citada lei têm, em sua origem, natureza eminentemente salarial consistentes em diferenças de remuneração.

A referida lei estadual não buscou, por meio do pagamento das diferenças, a recomposição de um prejuízo ou dano material sofrido pelo contribuinte, não possuindo,

portanto, caráter indenizatório. Visando a correção salarial decorrente de alteração da moeda, tais valores integram a remuneração percebida pelo sujeito passivo, constituindo parte integrante de seus vencimentos.

O recebimento extemporâneo de tais diferenças não altera sua natureza, mesmo que o beneficiário tenha sido obrigado a recorrer à justiça, e que o acordo tenha sido implementado mediante lei complementar.

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.

Quanto ao art. 3º da Lei Complementar do Estado da Bahia nº 20/2003, que dispõe expressamente que as diferenças em questão são de natureza indenizatória, cabe lembrar que o imposto de renda é regido por legislação federal, portanto, tal dispositivo não tem qualquer efeito tributário. Além disso, deve-se observar que a incidência do imposto independe da denominação do rendimento, e que as indenizações não gozam de isenção indistintamente, mas tão somente as previstas em lei específica que conceda a isenção, conforme estabelecido no art. 150, § 6º, da Constituição Federal.

Por falta de competência tributária, não pode o Estado da Bahia, ainda que seja credor da arrecadação tributária do IR sobre salários dos seus servidores, afastar a incidência do tributo.

Da isonomia requerida

Entendo que não há como igualar as situações dos membros do Ministério Público Federal e Magistratura Federal com os membros dos 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 diferentemente implicaria concessão de isenção sem lei federal própria, o que ofenderia o § 6º do art. 150 da CF/1988 e o art. 176 do CTN.

Por sua vez, a Resolução do Supremo Tribunal Federal (STF) nº 245/2002, cuja aplicação é reclamada pelo recorrente, 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.

A referida Resolução STF nº 245/2002 dispôs acerca da forma de cálculo do abono salarial variável e provisório de que trata o art. 2º e parágrafos da Lei n.º 10.474/2002, considerando-o como de natureza indenizatória. Vejamos os textos legais:

[Lei nº 10.474/2002]

Art. 2º O valor do abono variável concedido pelo art. 6º da Lei no 9.655, de 2 de junho de 1998, com efeitos financeiros a partir da data nele mencionada, passa a corresponder à diferença entre a remuneração mensal percebida por Magistrado, vigente à data daquela Lei, e a decorrente desta Lei.

[Lei nº 9.655/1998]

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.

Neste sentido, o inciso I do art. 1º da Resolução STF nº 245/2002 trouxe a forma de cálculo deste abono prescrevendo que:

Art. 1º (...)

Art. 2º Para os efeitos do artigo 2º da Lei nº 10.474, de 2002, e para que se assegure isonomia de tratamento entre os beneficiários, o abono será calculado, individualmente, observando-se, conjugadamente, os seguintes critérios:

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%)". (grifou-se)

Como se observa, 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 n.º 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 n.º 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 n.º. 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)

Rejeita-se, portanto, o pedido de aplicação do princípio da isonomia, visto que são distintas a situação do Autuado e a situação dos Magistrados do Poder Judiciário Federal e dos membros do Ministério Público da União, devendo a verba sob exame ser tributada.

Das alíquotas aplicadas

O recorrente acusa que a auditoria fiscal teria utilizado a alíquota de 26,6% para o ano de 1994, quando a alíquota correta seria de 25%. Em 1998, teria aplicado 27,5%, ao invés de 25%, de acordo com tabela constante do site da Receita Federal.

Neste ponto, engana-se o recorrente ao confundir o ano-calendário com o exercício.

O demonstrativo do imposto de renda apurado (fl. 8), anexo do auto de infração, aponta as diferenças salariais e o mês/ano-calendário em que deveriam ter sido auferidos os rendimentos.

A tabela constante do site da Receita Federal¹, por sua vez, aponta os exercícios, e não os anos-calendário, como segue:

Histórico da Tabela Progressiva do IRPF
(Exercícios 1993 a 2001)

Exercício	1993 e 1994		1995		1996		1997		1998		1999 a 2001	
	Reais*		Reais*		Reais		Reais		Reais		Reais	
TABELA PROGRESSIVA	BC	Aliq	BC	Aliq	BC	Aliq	BC	Aliq	BC	Aliq	BC	Aliq
	Até 9.543,0		Até 9.543,0		Até 8.803,4		Até 10.800,00		Até 10.800,00		Até 10.800,00	
	Acima de 9.543,0 até 18.609,0	15	Acima de 9.543,0 até 18.609,0	15	Acima de 8.803,4 até 17.166,3	15	Acima de 10.800,0 até 21.600,0	15	Acima de 10.800,0 até 21.600,0	15	Acima de 10.800,0 até 21.600,0	15
	Acima de 18.609,0	25	Acima de 18.609,00 até 171.771,0	26,6	Acima de 17.166,30 até 158.457,4	26,6	Acima de 21.600,0	25	Acima de 21.600,0	25	Acima de 21.600,0	27,5
			Acima de 171.771,0	35	Acima de 158.457,4	35						

Valores em Reais convertidos pela UFIR média de 1995 (0,79524) Elaboração: COSIT/SRF

Logo, para o ano-calendário 1994, acertada a utilização da alíquota de 26,6%, que consta na coluna do exercício 1995, assim como correta a utilização da alíquota de 27,5% para o ano-calendário 1998 (coluna do exercício 1999 a 2001).

Improcedente, portanto, a alegação de erro nas alíquotas.

O autuado pleiteia, ainda, o recálculo do tributo de acordo com a Instrução Normativa RFB nº 1.127/2011. Entretanto, a referida instrução normativa somente se aplica aos rendimentos recebidos acumuladamente a partir de 28 de julho de 2010, conforme estabelece o seu art. 2º, pelo que não alcançam os valores objeto da autuação, recebidos nos anos-calendário 2004 a 2006. Rejeita-se, assim, o pedido.

Das deduções no cálculo do imposto

Ao contrário do que pensa o autuado, "a definição da alíquota aplicada levou em consideração o valor total da remuneração recebida em cada mês mais a diferença salarial recebida a título de variação da URV no mesmo período", conforme consignado no demonstrativo de apuração (fl. 8). Logo, não foi dado tratamento isolado a verba.

No tocante às deduções, entendemos acertada a decisão recorrida, pelo que adotamos e reproduzimos os seus fundamentos (fl. 122):

(...) cabe observar que, nos anos calendários em questão, as bases de cálculo declaradas já sujeitavam o contribuinte à incidência do imposto de renda em sua alíquota máxima, bem como que já tinham sido aproveitadas as parcelas a deduzir previstas em tabela progressiva. Nesta situação, o imposto

¹ Acesso em <http://idg.receita.fazenda.gov.br/aceso-rapido/tributos/irpf-imposto-de-renda-pessoa-fisica>

apurado mediante aplicação direta da alíquota máxima sobre os rendimentos omitidos coincide com o imposto apurado com base na tabela progressiva sobre a base de cálculo ajustada em razão da omissão.

Por outro lado, sobre a verba em questão não houve retenção de imposto de renda na fonte, visto que a parcela foi considerada isenta pelo órgão pagador. Assim, não há outras deduções de imposto retido a efetuar, nem necessidade de se refazer os cálculos. Reclamação improcedente.

Do 13º salário e férias indenizadas

Já na apuração, a auditoria deixou de tributar os valores provenientes do 13º salário e do abono de férias, como restou registrado na descrição dos fatos (fl. 6):

Não foram considerados para apuração do imposto devido as diferenças salariais devidas que tinham como origem o 13º salário, por serem de tributação e responsabilidade exclusiva da fonte pagadora, e as diferenças salariais com origem no abono de férias (conversão de férias).

Quanto a supostas férias indenizadas, o sujeito passivo não comprovou o pagamento de diferenças de URV sobre tais valores, pelo que resulta sem acolhida a arguição.

Dos juros e correção monetária contidos na base de cálculo

Em sua peça recursal, o sujeito passivo argumenta que os juros e correção monetária recebidos em decorrência da decisão judicial têm caráter indenizatório, pelo que sobre tais verbas não incidiria o imposto de renda.

Sem razão, no entanto, a argumentação do contribuinte.

A tributação pelo imposto sobre a renda dos juros moratórios recebidos na reclamatória trabalhista, encontra fundamento nos §§ 1º e 3º do art. 3º da Lei nº 7.713/1988, e no parágrafo único do art. 16 da Lei nº 4.506/1964, abaixo reproduzidos:

Lei nº 7.713/1988

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

(...)

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Lei nº4.506/1964

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. (grifou-se)

No tocante aos rendimentos recebidos acumuladamente, a lei somente exclui da incidência o valor das despesas com ação judicial necessárias ao seu recebimento. Nesse sentido, o Regulamento do Imposto de Renda/1999 (RIR) estabeleceu que, no caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto incidirá sobre o total dos rendimentos recebidos acumuladamente, inclusive juros e atualização monetária:

Art. 56. No caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto incidirá no mês do recebimento, sobre o total dos rendimentos, inclusive juros e atualização monetária.

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, poderá ser deduzido o valor das despesas com ação judicial necessárias ao recebimento dos rendimentos, inclusive com advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização.

De notar-se que não se desconhece a decisão do STJ no julgamento do Recurso Especial (REsp) nº 1.227.133/RS, de 28/09/2011, na sistemática do recurso repetitivo, redator para o acórdão Ministro César Asfor Rocha, na qual se assentou que sobre os juros moratórios legais, vinculados a verbas trabalhistas reconhecidas em decisão judicial, não há incidência do imposto sobre a renda. A ementa do julgado, após julgamento dos embargos de declaração, restou assim redigida:

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.

Acontece que a decisão foi melhor explicitada no REsp nº 1.089.720/RS, julgado em 10/10/2012, de relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, que levando em consideração o decidido no REsp nº 1.227.133/RS, aclarou e sintetizou a posição da 1.ª Seção do STJ quanto às regras de isenção dos juros moratórios. Seguem transcritos excertos da ementa:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO AO ART. 535, DO CPC. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA N. 284/STF. IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA -IRPF. REGRA GERAL DE INCIDÊNCIA SOBRE JUROS DE MORA. PRESERVAÇÃO DA TESE JULGADA NO RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA RESP. N. 1.227.133 - RS NO SENTIDO DA ISENÇÃO DO IR SOBRE OS JUROS DE MORA PAGOS NO CONTEXTO DE PERDA DO EMPREGO. ADOÇÃO DE FORMA CUMULATIVA DA TESE DO ACCESSORIUM SEQUITUR SUUM PRINCIPALE PARA ISENTAR DO IR OS JUROS DE MORA INCIDENTES SOBRE VERBA ISENTA OU FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO IR.

(...)

2. Regra geral: incide o IRPF sobre os juros de mora, a teor do art. 16, caput e parágrafo único, da Lei n. 4.506/64, inclusive quando reconhecidos em reclamações trabalhistas, apesar de sua natureza indenizatória reconhecida pelo mesmo dispositivo legal (matéria ainda não pacificada em recurso representativo da controvérsia).

3. Primeira exceção: são isentos de IRPF os juros de mora quando pagos no contexto de despedida ou rescisão do contrato de trabalho, em reclamações trabalhistas ou não. Isto é, quando o trabalhador perde o emprego, os juros de mora incidentes sobre as verbas remuneratórias ou indenizatórias que lhe são pagas são isentos de imposto de renda. A isenção é circunstancial para proteger o trabalhador em uma situação sócio-econômica desfavorável (perda do emprego), daí a incidência do art. 6º, V, da Lei n. 7.713/88. Nesse sentido, quando reconhecidos em reclamação trabalhista, não basta haver a ação trabalhista, é preciso que a reclamação se refira também às verbas decorrentes da perda do emprego, sejam indenizatórias, sejam remuneratórias (matéria já pacificada no recurso representativo da controvérsia REsp. n.º 1.227.133 - RS, Primeira Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Rel. p/acórdão Min. Cesar Asfor Rocha, julgado em 28.9.2011).

3.1. Nem todas as reclamações trabalhistas discutem verbas de despedida ou rescisão de contrato de trabalho, ali podem ser discutidas outras verbas ou haver o contexto de continuidade do vínculo empregatício. A discussão exclusiva de verbas dissociadas do fim do vínculo empregatício exclui a incidência do art. 6º, inciso V, da Lei n. 7.713/88.

3.2. O fator determinante para ocorrer a isenção do art. 6º, inciso V, da Lei n. 7.713/88 é haver a perda do emprego e a fixação das verbas respectivas, em juízo ou fora dele. Ocorrendo isso, a isenção abarca tanto os juros incidentes sobre as verbas indenizatórias e remuneratórias quanto os juros incidentes sobre as verbas não isentas.

4. Segunda exceção: são isentos do imposto de renda os juros de mora incidentes sobre verba principal isenta ou fora do campo de incidência do IR, mesmo quando pagos fora do contexto de despedida ou rescisão do contrato de trabalho (circunstância em que não há perda do emprego), consoante a regra do "accessorium sequitur suum principale".

Na espécie, tem-se juros de mora recebidos acumuladamente em reclamatória trabalhista.

Não se tem notícia da perda do emprego pelo reclamante, ou seja, os juros não foram pagos no contexto de despedida ou rescisão do contrato de trabalho, pelo que não incide isenção prevista no art. 6º, V, da Lei n. 7.713/88.

A verba principal recebida, sobre a qual incidiram os juros, qual seja diferenças de URV, tiveram a incidência do imposto de renda, conforme decidido no acórdão embargado. Logo, pela regra de que o acessório segue o principal, os juros devem submeter-se à incidência do imposto de renda, por força da regra geral disposta no art. 16, caput e parágrafo único, da Lei n. 4.506/64.

Por todo o exposto, impossível acolher o pedido de exclusão dos juros e correção monetária da base de cálculo.

Da responsabilidade da fonte pagadora

Importa observar que, nos autos deste procedimento administrativo fiscal, não se está discutindo a falta de retenção do imposto de renda pela fonte mas, sim, o fato de a recorrente ter omitido da tributação, na declaração de ajuste anual, rendimentos auferidos nos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006.

Neste caso, cabe ao contribuinte, como titular da disponibilidade econômica desses rendimentos, a responsabilidade pela correspondente tributação.

Esse é o entendimento pacífico deste Colegiado, conforme enunciado da 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.

Ademais, a boa-fé do contribuinte não afasta a incidência do tributo, por falta de norma que assim o autorize.

Rejeito, portanto, o pedido de responsabilização da fonte pagadora.

Da multa de ofício e juros de mora incidentes sobre o tributo

O recorrente insiste na aplicação do art. 100 do CTN para excluir multas, juros e correção monetária. Assim dispõe o dispositivo:

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

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Também nessa matéria, entendemos acertada a decisão recorrida, pelo que adotamos e reproduzimos seus fundamentos:

É certo, também, que o parágrafo único do art. 100 do CTN exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo, nos casos em que o contribuinte age em observância às normas complementares nele previstas. Entretanto, os informes de rendimentos fornecidos pelo Ministério Público Estadual não têm caráter normativo, nem a autoridade administrativa emitente tem competência para tratar de matéria tributária federal.

Desse modo, os informes de rendimentos fornecidos pelo Ministério Público Estadual não se caracterizam como normas complementares, impossibilitando a incidência do art. 100 do CTN para afastar multas, juros e correção monetária, como pretendia o Autuado.

Contudo, no que se refere à incidência da multa de ofício, impõe-se reconhecer que o autuado incorreu em erro escusável ao classificar os rendimentos em questão como isentos e não tributáveis, dado o teor das informações que lhe foram disponibilizadas pela fonte pagadora.

Desse modo, afasto a penalidade aplicada, conforme jurisprudência pacífica deste Conselho, também já enunciada em súmula, de observância obrigatória, conforme art. 72 do Regimento Interno do CARF:

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.

Processo nº 10580.726509/2009-01
Acórdão n.º **2402-005.560**

S2-C4T2
Fl. 11

O posicionamento referido, contudo, não aproveita para o intento do autuado de eximir-se, baseado em pretensa boa-fé, do pagamento do imposto e respectivos juros de mora. Tendo recebido os rendimentos no período de 2004 a 2006, o sujeito passivo beneficiou-se, ainda que não tenha dado causa, do não pagamento do tributo naquela época, pelo que deve suportar o ônus da mora.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para afastar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, para excluir a multa de ofício.

(assinado digitalmente)

Túlio Teotônio de Melo Pereira.