



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

**Processo nº** 10580.727124/2009-52  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-002.945 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de janeiro de 2015  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** ARNALDO JOSÉ LEMOS DE SOUZA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

**IRPF - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA**

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 (Súmula CARF nº 12).

**ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

**IR - COMPETÊNCIA CONSTITUCIONAL**

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.

**RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. ABONO VARIÁVEL. NATUREZA INDENIZATÓRIA -MINISTÉRIO PÚBLICO ESTADUAL. VEDAÇÃO À EXTENSÃO DE NÃO-INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA.**

Inexistindo dispositivo de lei federal atribuindo às verbas recebidas pelos membros do Ministério Público Estadual a mesma natureza indenizatória do abono variável previsto pela Lei nº 10477, de 2002, descabe excluir tais rendimentos da base de cálculo do imposto de renda, haja vista ser vedada a extensão com base em analogia em sede de não incidência tributária.

**MULTA DE OFÍCIO. ERRO ESCUSÁVEL.**

Se o contribuinte, induzido pelas informações prestadas pela fonte pagadora, incorreu em erro escusável quanto à tributação e classificação dos rendimentos recebidos, não deve ser penalizado pela aplicação da multa de ofício.

**JUROS DE MORA**

Não comprovada a tempestividade dos recolhimentos, correta a exigência, via auto de infração, nos termos do art. 43 e 44 da Lei nº. 9.430, de 1996.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar a preliminar e no mérito dar parcial provimento ao recurso para excluir a multa de ofício por erro escusável. Vencidos os Conselheiros Rafael Pandolfo (Relator) e Maria Anselma Coscrato dos Santos (Suplente convocada, que proviam o recurso. Designado o Conselheiro Antonio Lopo Martinez para redigir o voto vencedor.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Presidente e Redator designado.

(Assinado digitalmente)

Rafael Pandolfo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Lopo Martinez (Presidente), Maria Anselma Coscrato Do Santos (Suplente convocada), Jimir Doniak Junior (Suplente convocado), Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Dayse Fernandes Leite (Suplente convocada) e Rafael Pandolfo. Ausentes, justificadamente, os Conselheiro Pedro Anan Junior e Fabio Brun Goldsmidch

## Relatório

### 1. Procedimento de Fiscalização

O contribuinte foi intimado (Tipf) em 03/09/09 a apresentar os seguintes documentos:

- a) Comprovação dos valores declarados como “Rendimentos Isentos e Não Tributáveis” declarados em suas DAA’s dos anos-calendários de 2004, 2005 e 2006;
- b) Cópia dos comprovantes de pagamentos fornecidos pela fonte pagadora para os períodos especificados;
- c) Planilha contendo valores mensais, declarados como Rendimentos Isentos e Não Tributáveis relativos às diferenças de URV, discriminados separadamente os valores a serem recebidos pelo período compreendido entre abril de 1994 a julho de 2001;
- d) Justificação/explicação dos motivos que o levaram a declara tais rendimentos como isentos.

O intimado apresentou os documentos requisitados e justificou o enquadramento dos rendimentos como isentos devido ao fato de terem assim sido declarados pela fonte pagadora – Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, vez que assim estipulava a Lei 8.730/93.

### 2. Auto de Infração

Foi lavrado auto de infração em 04/11/09 em face do contribuinte, no montante de R\$ 115.596,32.

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 rendimento isento e não tributáveis. Os rendimentos teriam sido recebidos do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia a título de “Valores Indenizatórios de URV”, em 36 (trinta e seis) parcelas no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2006, em decorrência da Lei Complementar do Estado da Bahia nº 20, de 08 de setembro de 2003.

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

Na apuração do imposto devido foram consideradas as diferenças salariais que tinham como origem o décimo terceiro salário, mesmo estando sujeitas à tributação exclusiva na fonte, nem as que tinham como origem o abono de férias. Foi atendido, também,

ao despacho do Ministérios da Fazenda publicado no DOU de 11 de maio de 2009, o qual aprovou o Parecer PGFN/CRJ nº 287/09, que dispõe sobre a forma de apuração do imposto de renda incidente sobre rendimentos pagos acumuladamente. Deste modo foram calculados os rendimentos como se recebidos à época original.

### 3. Impugnação

Discordando com o auto de infração, o contribuinte apresentou impugnação com os seguintes fundamentos:

- a) sustenta que eventual equívoco quanto ao enquadramento jurídico dos rendimentos objeto do auto de infração seria corolário direto da interpretação literal sobre a legislação estadual vigente, que prescreveu a natureza indenizatória desses rendimentos, não podendo ser exigida multa de ofício;
- b) o tributo objeto do auto de infração deixou de ser recolhido porque não foi retido pela fonte pagadora. Nessa toada, seguindo a interpretação conferida pela fonte pagadora, o contribuinte não ofereceu esses rendimentos à tributação;
- c) houve consulta por parte do Presidente do Tribunal de Justiça da Bahia acerca da matéria, a qual foi respondida pelo Ministério da Fazenda, que, em alinhamento com o parecer da AGU/AV 12/2007, afirmou ser inaplicável a multa de ofício, pois era inegável a boa-fé dos contribuintes, neste caso;
- d) o lançamento não teria levado em conta os rendimentos mensais e as faixas vigentes no período entre 1994 a 2001, motivo pelo qual é nulo;
- e) há despacho do presidente do CJF decidindo seguir o entendimento do STF de que os juros possuem caráter indenizatório;
- f) a natureza indenizatória dos juros é ratificada pelo Código Civil de 2002, art. 404, parágrafo único;
- g) natureza indenizatória das diferenças de URV, cujo pagamento se deu através da Lei Complementar do Estado da Bahia nº 20, de 08 de setembro de 2003. Esses valores, recebidos ao longo dos anos de 2004, 2005 e 2006, consistiriam apenas em recomposição do aviltamento monetário. Assim, conforme entendimento doutrinário e jurisprudencial sobre o tema, a correção monetária não estaria sujeita à tributação;
- h) equiparação da situação em tela (art. 108, CTN) à definição normatizada pelo STF que, através da Resolução nº 245/02, 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. Qualquer tratamento diferenciado violaria o Princípio da Isonomia (CF, art. 150, II);
- i) mesmo que tais verbas fossem consideradas tributáveis, descaberia a multa visto que o contribuinte agiu de boa-fé seguindo instruções da fonte pagadora, que por sua vez seguia orientação de Lei que estipulava como de caráter indenizatório as verbas.

#### 4. Acórdão de Impugnação.

Analisada a impugnação apresentada, a 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Salvador/BA julgou-a (fls. 75-80) parcialmente procedente. Os argumentos esgrimidos foram os seguintes:

- a) as parcelas recebidas a título de diferenças de URV são salariais, pois são correção de parcela salarial não recebida à época e o recebimento extemporâneo de tais diferenças não altera sua natureza;
- b) a tributação se estende aos juros e correção monetária, pois o acessório acompanha o principal;
- c) não pode ser estendida isenção por meio de analogia, não podendo ser estendidos os efeitos da Resolução nº 245 do STF à magistratura estadual, vez que isenções devem ser interpretadas literalmente, conforme expõe o art. 111, II do CTN;
- d) o procedimento de consulta que existe reconhecendo a não incidência não seguiu o rito do processo administrativo de consulta previsto no art. 48 da Lei nº 9.430/96;
- e) a responsabilidade do pagamento do tributo é passada ao contribuinte caso a fonte pagadora não recolha o tributo;
- f) não cabe afastamento da multa, pois a penalidade de 75% independe da intenção do contribuinte;
- g) a tributação separada não demonstra prejuízo, pois o contribuinte já estava sujeito à alíquota máxima e já havia deduzido todas as parcelas possíveis nos anos-calendário em questão;
- h) não procede a alegação de que não haviam sido excluídos o 13º salário e as férias dos cálculos, conforme pode ser apreendido pelo confronto das planilhas.

#### 5. Recurso Voluntário

Inconformado com esta decisão, a parte recorrente interpôs tempestivamente recurso voluntário (fls 85-123 do e-processo), momento no qual repisou os motivos expostos na impugnação.

#### 6. Sobrestamento

Em 08 de fevereiro de 2012, através da Resolução nº 220200.158 (fls. 125-130 do e-processo), este processo foi sobrestado, conforme orientação contida no § 3º do art. 2º da Portaria CARF nº 001, de 03/01/12, tendo em vista que o recurso trata sobre a tributação de rendimentos recebidos acumuladamente – RRA e que tal encontrava-se em análise pelo STF no âmbito do Recurso Extraordinário nº 611.406, que tramitava em regime de repercussão geral.

## Voto Vencido

Conselheiro Rafael Pandolfo

### 1. Aplicação do art. 62-A do Regimento Interno do CARF

#### 1.1 Esclarecimentos iniciais

O presente processo teve seu julgamento sobrestado devido ao disposto no § 1º do art. 62-A do Regimento Interno deste Conselho:

*Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

***§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.***

*§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.*

Isso porque a constitucionalidade da utilização do art. 12 da Lei nº 7.713/88 para a cobrança do IRPF incidente sobre rendimentos recebidos de forma acumulada – *através da aplicação da alíquota vigente no momento do pagamento sobre o total recebido* – teve sua repercussão geral admitida pelo STF no âmbito do RE nº 614.406/RS.

**O Recurso Extraordinário acima referido teve seu julgamento encerrado em 09/12/14, através de decisão que negou provimento ao Recurso da União, cancelando o acórdão proferido pelo TRF da 4ª Região (TRF4, Corte Especial, ARGINC 2002.72.05.000434-0, Relator Desembargador Federal Álvaro Eduardo Junqueira), que através da técnica da inconstitucionalidade sem redução de texto, entendeu que o critério correto ao dimensionamento da obrigação tributária em questão deve observar a capacidade contributiva (base de cálculo) de cada exercício, bem como as respectivas alíquotas.**

O Regimento Interno desse Conselho, em seu artigo 62, acima transcrito (*caput*), torna compulsória a aplicação do entendimento sufragado pelo STF.

Diante do exposto, o recurso voluntário há de ser analisado a partir dos critérios fixados pela Corte Constitucional, de onde exsurge a importância do esclarecimento da sua *ratione decidendi*.

#### 1.2A decisão proferida pelo STF no RE nº 614.406/RS

A decisão proferida pelo Supremo, que manteve a declaração de inconstitucionalidade, sem redução de texto do art. 12 da Lei nº 7.713/88, reconhecida pelo TRF da 4ª Região, foi assentada no fundamento de que ainda que seja aplicado o regime de caixa aos rendimentos recebidos acumuladamente pelas pessoas físicas (nascimento da obrigação tributária), é necessário, sob pena de violação aos princípios constitucionais da isonomia, da capacidade contributiva e da proporcionalidade, que o dimensionamento da

obrigação tributária observe o critério quantitativo (base de cálculo e alíquota) dos anos-calendários em que os valores deveriam ter sido recebidos, e não o foram.

O julgamento recebeu a seguinte ementa:

*IMPOSTO DE RENDA – PERCEPÇÃO CUMULATIVA DE VALORES – ALÍQUOTA. A percepção cumulativa de valores há de ser considerada, para efeito de fixação de alíquotas, presentes, individualmente, os exercícios envolvidos. (RE 614406, Relator(a): Min. ROSA WEBER, Relator(a) p/ Acórdão: Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 23/10/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-233 DIVULG 26-11-2014 PUBLIC 27-11-2014)*

A supracitada decisão<sup>1</sup>, nos termos do voto da Ministra Carmen Lúcia, consolidou o entendimento de que a aplicação irrestrita do regime previsto na norma do art. 12 da Lei nº 7.713/88 implica em tratamento desigual aos contribuintes. Segundo a decisão, não é juridicamente crível que os contribuintes que receberam a renda em atraso paguem um montante maior de IR – uma vez que calculado sobre o total acumulado –, enquanto os contribuintes que receberam as verbas devidas em dias sejam isentos ou suportem carga inferior de imposto.

**Ressaltou ainda a Ministra que a aplicação dada pela Fiscalização ao art. 12 da Lei nº 7.713/88 viola os princípios da capacidade contributiva, pois a incidência do imposto de renda deve considerar as alíquotas vigentes na data em que verba decorrente dos rendimentos recebidos acumuladamente deveria ter sido paga.**

Abaixo, transcrevo trechos do voto da Ministra Carmen Lúcia:

*19. No presente caso, a retenção do imposto de renda pelo regime de caixa afronta o princípio constitucional da isonomia, pois outros segurados/contribuintes com o mesmo direito receberia tratamento dispares.*

*Como destacado pelos Ministros Marco Aurélio e Dias Toffoli, não se pode imputar ao Recorrido a responsabilidade pelo atraso no pagamento de proventos, sob pena de premiar e incentivar o Fisco no retardamento injustificado no cumprimento de suas obrigações legais.*

*Ademais, a efetivação do direito do contribuinte/segurado, pela via judiciária, conform ocorrido, passa também pelo restabelecimento das situação jurídica quo ante, o que pressupõe a aplicação das corretas alíquotas.*

*À luz dos princípios da isonomia e da capacidade contributiva, significa dizer que a incidência do imposto de renda deve considerar as datas e as alíquotas vigentes na data*

<sup>1</sup> O posicionamento exarado pelo Supremo cancela a jurisprudência do STJ, consubstanciada no julgamento do Recurso Especial nº 1.118.429/SP (Rel. Ministro Herman Benjamin, Primeira Seção, julgado em 24/03/10), o qual reconheceu, em sede de recurso repetitivo, que o IRPF 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.

*em que essa verba deveria ter sido paga (disponibilidade jurídica, como advertido pelo Ministro Marco Aurélio), observada a renda auferida no mês pelo segurado. **Disso resulta não ser razoável, tampouco proporcional, a incidência da alíquota máxima sobre o valor global pago fora do prazo, como se dá na espécie examinada. (Voto Vista Ministra Carmen Lúcia, p. 22. RE 614406, Relator(a): Min. ROSA WEBER, Relator(a) p/ Acórdão: Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 23/10/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-233 DIVULG 26-11-2014 PUBLIC 27-11-2014)***

A decisão proferida pelo STF confirmou a decisão que utilizou como técnica *a inconstitucionalidade sem redução de texto*. Atuando no campo semântico da norma, a ferramenta exclui do seu raio deôntico determinado significado. **Sendo assim, é inválido (inconstitucional) todo e qualquer ato administrativo que tiver por fundamento a interpretação do art. 12 da Lei nº 7.713/88 infirmada pelo STF. Segundo a Corte, a validade do crédito tributário prescinde da aplicação da base de cálculo e alíquotas vigentes à época em que foram sonogados ao contribuinte os rendimentos posteriormente por si recebidos – de forma acumulada.**

## **2. Efeitos da decisão do STF sobre o crédito tributário**

O crédito tributário debatido no presente recurso foi apurado através da aplicação das alíquotas vigentes no ano-calendário do pagamento acumulado dos rendimentos sonogados ao contribuinte, em virtude de decisão judicial trabalhista. Esse pagamento se deu em 2004 e dizia respeito a diferenças que deixaram de ser pagas ao contribuinte ao longo de 1994 a 2001.

A alíquota aplicada ao presente caso (27,5%), teve como fundamento legal o art. 1º da Lei nº 11.119/05 e incidiu sobre uma base de cálculo acumulada de R\$ 53.368,59 (fls. 02-11 do e-processo).

**Ocorre que o lançamento foi amparado na interpretação jurídica do art. 12 da Lei nº 7.713/88 que foi fulminada pelo STF. Como consequência utilizou bases de cálculo, alíquotas e fundamentos legais distintos daqueles que deveria ter utilizado, de acordo com o Supremo.** O lançamento, portanto, é nulo, como entendeu essa turma em recente julgamento relatado pela Ilustre conselheira Dayse Fernandes Leite:

*RENDIMENTO RECEBIDOS ACUMULADAMENTE EM DECORRÊNCIA DE DECISÃO JUDICIAL. EQUÍVOCO NA APLICAÇÃO DA LEI QUE AFETOU SUBSTANCIALMENTE O LANÇAMENTO. INCOMPETÊNCIA DO JULGADOR PARA REFAZER O LANÇAMENTO. CANCELAMENTO DA EXIGÊNCIA.*

*Ao adotar outra interpretação do dispositivo legal, o lançamento empregou critério jurídico equivocado, o que o afetou substancialmente, pois prejudicou a quantificação da base de cálculo, a identificação das alíquotas aplicáveis e o valor do tributo devido, caracterizando-se um vício material a invalidá-lo.*

**Não compete ao órgão de julgamento refazer o lançamento com outros critérios jurídicos, as tão somente afastar a exigência indevida.**

*(CARF. 2ª Seção de Julgamento, 2ª Câmara, 2ª Turma Ordinária. Ac: 2202-002.725. Rel. Conselheira Dayse Fernandes Leite. Julg.: 12/08/14). Grifo nosso.*

A nulidade é insanável e não caberia ao CARF refazer o lançamento, substituindo a administração na eleição do fundamento jurídico, alíquota e base de cálculo aplicáveis. A necessidade de substituição desses elementos implica cabalmente na invalidade do lançamento, uma vez que, a teor do art. 2º, parágrafo único, VII e art. 50, ambos da Lei nº 9.784/99, e do art. 10, IV, do Decreto nº 70.235/73, é imprescindível a indicação dos fundamentos de fato e de direito que dão fundamento ao lançamento.

Em suma, a modificação do lançamento não pode ser efetuada em sede de julgamento de recurso voluntário, pois o recálculo da obrigação tributária com base em novas alíquotas, implica alteração do critério jurídico que serviu de fundamento ao lançamento, conforme entendimento já adotado por essa Turma:

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

*Ano-calendário: 2004*

*MUDANÇA DE MOTIVOS DETERMINANTES. NULIDADE DO ACÓRDÃO DE IMPUGNAÇÃO.*

*A motivação constitui o fundamento do lançamento tributário, ato administrativo vinculado. A adoção, pela decisão recorrida, de fundamento distinto do utilizado pelo auto de infração (infirmado pelo contribuinte), visando à manutenção da relação tributária, revela-se inconciliável com o estado democrático de direito.*

*Recurso voluntário provido*

*(CARF. 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Segunda Sessão. Acórdão nº 2202-01.548. Rel. Rafael Pandolfo. Julg. em 18/01/12.)*

No âmbito infralegal, a competência para realização do lançamento é estipulada pelos arts. 241 e 243 do Regimento Interno da Receita Federal do Brasil - Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012.

*Art. 241. Às Divisões de Orientação e Análise Tributária - Diort, aos Serviços de Orientação e Análise Tributária - Seort e às Seções de Orientação e Análise Tributária - Saort competem as atividades de orientação e análise tributária, e em especial:*

*V - realizar diligências e proceder ao lançamento do crédito tributário, no âmbito de suas competências;*

*Art. 243. Às Divisões de Controle e Acompanhamento Tributário - Dicat, aos Serviços de Controle e Acompanhamento Tributário - Secat e às Seções de Controle e Acompanhamento Tributário - Sacat competem as atividades de controle e acompanhamento tributário e, em especial:*

*IX - realizar diligências e proceder o lançamento do crédito tributário, no âmbito de suas competências.(grifo nosso)*

Em outras palavras, cabe às autoridades eleitas pelos supracitados dispositivos a verificação do fato gerador e a quantificação da obrigação tributária que será atribuída ao contribuinte, com base nos critérios jurídicos indicados no lançamento (CTN, art. 142).

A contrario sensu, o CARF não é competente para refazer o lançamento quando alterados os critérios jurídicos utilizados pela autoridade lançadora, porquanto não há lei que assim estipule. A função deste Conselho é definida pelo art. 1º do seu Regimento Interno- Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009:

*Art. 1º O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), órgão colegiado, paritário, integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, tem por finalidade **julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância, bem como os recursos de natureza especial**, que versem sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

Esse entendimento está cristalizado na jurisprudência desta Turma:

*Assunto: Imposto de Renda Pessoa Física –IRPF*

*Ano calendário: 2002.*

**ERRO ESCUSÁVEL. EXCLUSÃO DA MULTA DE OFÍCIO.**

*Depreende-se dos autos que omissão de valores na Declaração de Ajuste Anual da recorrente é fruto de falta de informações prestadas pela Fonte Pagadora, em evidente descumprimento ao disposto no art. 941 do Decreto 3.000/99.*

**INCOMPETÊNCIA DA DRJ PARA LANÇAR MULTA.**

*A DRJ não possui competência para modificar o fundamento do lançamento, pois seu papel é corrigir o lançamento, não refazê-lo a partir de esteio inaugural.*

*(CARF. 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Segunda Sessão. Acórdão nº 2202-002.289. Rel. Rafael Pandolfo. Julg. em 17/04/13)*

### **3. Da Natureza Indenizatória do Valor Recebido**

O auto de infração questiona a qualificação “indenizatória” conferida à verba paga a título de diferenças de URV, porquanto o Estado da Bahia estaria concedendo isenção de tributo federal — ou seja, desrespeitando sua competência tributária —, e justifica a tributação dos valores em questão com fulcro no art. 43 do CTN. Esse fundamento possui inúmeras fragilidades.

O recorrente busca afastar exigência fiscal consubstanciada em auto de infração relativo à Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, constituído em razão de ter sido apurada classificação indevida de rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual como sendo rendimentos isentos e não tributáveis.

Entendo que assiste razão ao recorrente.

Tais rendimentos, conforme refere a autuação fiscal, 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.

A referida legislação complementar assim 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.”*

Em sede preambular, é imperioso esclarecer que a discussão em tela não diz respeito à isenção, mas ao fenômeno da não-incidência tributária. Isso porque o dano, juridicamente considerado, situa-se fora do raio de alcance da hipótese normativa tributária, em virtude da sua incompatibilidade com o conceito de rendimento tributável. A solução da controvérsia, portanto, passa ao largo das diretivas fixadas pelo art. 150, §6º, da Constituição Federal.

A Lei Complementar nº 20/03, do Estado da Bahia, disciplinou a relação jurídica material estabelecida entre o Estado e seus agentes públicos. O art. 3º dessa Lei determinou, expressamente, que o valor recebido pelo recorrente, conforme preceitua o art. 2º do mesmo Diploma, possui natureza indenizatória. Entretanto, como se colhe da fundamentação utilizada no auto de infração, a autoridade fiscal entendeu que aludida legislação teria adentrado em seara normativa reservada constitucionalmente à União.

As vicissitudes de um sistema federativo podem ensejar a existência de eventuais invasões de competências legislativas. Entretanto, nesse conflito jurídico-político, a segurança jurídica não pode ser colocada em xeque. Esse é o motivo por que foram instituídos mecanismos diretos e difusos para controle da constitucionalidade no Brasil.

O presente dilema pode ser sintetizado do seguinte modo:

- o contribuinte recorrente, seguindo o enquadramento jurídico adotado pela fonte pagadora, lançou os valores dela recebidos como rendimentos não tributados. A fonte pagadora, por sua vez, deixou de realizar a retenção do imposto objeto do auto de infração por estar submetida à Lei Estadual Baiana, que atribuiu natureza indenizatória aos valores pagos ao recorrente. Como consequência, os valores situaram-se fora da área de incidência desse tributo, cuja arrecadação é destinada ao próprio Estado da Bahia, nos termos do art. 157, I, da Constituição Federal;

- a Fazenda Nacional entende que a aludida legislação estadual não tem o condão de alterar o âmbito da sua competência tributária.

Certa ou errada a conclusão contida no auto de infração, verifica-se que a mesma pressupõe a inconstitucionalidade da lei estadual baiana. Ninguém pode servir a dois deuses ao mesmo tempo. A vetusta lição bíblica, contida em Mateus, pode ser transportada para um sistema federativo, guiado por três deuses (União, Estados e Municípios), impedindo que um mesmo fato receba distintos enquadramentos jurídicos. É o que, infelizmente, acontece no presente caso, de onde surgiu o paradoxo ora dirimido.

Ocorre que a inconstitucionalidade possui foro jurisdicional próprio, sendo vedado à Administração desconsiderar o conteúdo deontológico de qualquer diploma normativo por esse fundamento, seja ele explícito, seja ele implícito, enquanto pressuposto lógico. A ressalva atinge Administração tanto na análise de justificativas arguidas pelos contribuintes, como na retirada ou desconsideração de obstáculos normativos vigentes que impeçam a atuação fazendária. O tratamento adotado pela Corte Administrativa deve ser o mesmo, pois as duas hipóteses repousam sobre o mesmo fundamento, a partir do qual foi editada a Súmula CARF nº 02, de modo que a administração pública federal não tem competência para considerar inválida e negar vigência à disposição legal contida em lei estadual.

Cumprido salientar que ao editar a Resolução nº 245/02, o Supremo Tribunal Federal, definiu a natureza jurídica indenizatória do abono previsto no art. 2º da Lei nº 40.474/02, não sendo, portanto, passível de ser tributado pelo imposto de renda. Não obstante, entendendo que o reconhecimento dos efeitos jurídicos decorrentes desse ato normativo excepcional, editado pelo STF, deve ser reproduzido diante da Lei Complementar 20/03, diploma vigente, dotado de presunção de constitucionalidade, que exerce inegável cogência sobre o conteúdo da obrigação tributária debatida, conforme acima já alinhado.

Nesse sentido, a 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara desta sessão fixou entendimento afastando a incidência de IRPF sobre os valores recebidos a título de URV pelos procuradores do Ministério Público da Bahia — caso análogo, que difere apenas quanto ao ato normativo que disciplinou o pagamento da URV —, com fulcro na Resolução STF nº 245/2002 e no Parecer PGFN nº 923/2003:

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

*Exercício: 2006, 2007*

*RESOLUÇÃO STF Nº 245/2002. DIFERENÇAS DE URV CONSIDERADAS 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 AO 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, como 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 formada Lei complementar estadual nº 20/2003.*

*Recurso Voluntário Provido*

*(CARF. 2ª Seção. 1ª Câmara. 2ª Turma Ordinária. Ac. 2102-002.775. Rel. José Raimundo Tosta Santos. Julg. em 19/11/13)*

Não fossem suficientes tais argumentos, ressalta-se, por fim, que existem precedentes do STJ que reforçam a não incidência do IRPF sobre os valores recebidos a título de URV pelos magistrados da Bahia, estendendo a elas o mesmo tratamento dispendido aos valores recebidos pelos magistrados federais, que tiveram tal direito reconhecido pela Resolução STF nº 245/02:

*EMENTA                      TRIBUTÁRIO                      PROCESSOCIVIL  
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA  
FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL INCOMPETÊNCIA DO STJ  
IMPOSTO SOBRE                      A                      RENDA  
URV DIFERENÇAS RESOLUÇÃO N. 245/STF APLICAÇÃO.*

*1. Falece competência ao Superior Tribunal de Justiça para conhecer de alegações de ofensa à Constituição Federal.*

*2. A utilização de fundamento constitucional pelo tribunal local impede a admissão do recurso especial quanto à questão controvertida.*

*3. Cuidando-se de remuneração percebida por magistrado estadual, aplica-se a resolução da controvérsia a Resolução n. 245/STF, que considerou de natureza jurídica indenizatória o bono variável e provisório de que trata o artigo 2º da Lei nº 10.474, de 2002.*

*4. Recurso especial conhecido em parte e não provido.*

*(STJ. 2ª Turma. REsp n. 1.187.109/MA. Rel. Min. Eliana Calmon. Julg. em 17/08/10)*

O fato é que, além da ausência de competência da administração pública federal para considerar inválida e negar vigência a disposição legal presente em lei estadual (que até o momento goza de presunção de validade), o provimento do recurso exsurge de outras duas questões.

A primeira, de índole tributária, diz respeito ao efeito jurídico que a disposição empreendida pelo ato normativo baiano exerce. Ao dizer que as verbas eram indenizatórias, a Lei Estadual nº 8.073/2003 não está modificando a natureza jurídica das verbas, mas tão somente declarando que possuem a mesma natureza das verbas pagas aos magistrados federais e membros do Ministério Público Federal, que foram consideradas não tributáveis pelos pareceres normativos da PGFN de números 529/2003 e 923/2003. Essa é a única exegese possível, sob pena de discriminação incompatível com a diretriz traçada pelo art.

150, II, da Constituição, que veda qualquer distinção em razão da ocupação profissional, independentemente da denominação jurídica. No que as diferenças percebidas pelos magistrados baianos são diferentes das recebidas por juízes federais e integrantes do Ministério Público Federal? Se a pergunta não for validamente respondida, penso que a tributação é casuística, tangenciando o excesso de exação.

O segundo, de índole financeira, diz respeito ao verdadeiro impactado pela alegada renúncia fiscal operada pelo Estado da Bahia ao editar a lei estadual. Isso porque os rendimentos foram classificados como rendimentos do trabalho assalariado, os quais, nos termos do art. 7º da Lei nº 7.713/88 estão sujeitos ao IRRF:

*Art. 7º Ficam sujeito à incidência do imposto de renda na fonte, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei:*

*I - os rendimentos do trabalho assalariado, pagos ou creditados por pessoas físicas ou jurídicas;*

*II - os demais rendimentos percebidos por pessoas físicas, que não estejam sujeitos à tributação exclusiva na fonte, pagos ou creditados por pessoas jurídicas.*

Nessa senda, o art. 157, I, da Constituição Federal prevê que o produto da arrecadação do IRRF sobre rendimentos pagos pelo Estado, suas autarquias ou fundações por ele mantidas pertence ao próprio Estado:

*Art. 157. Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal:*

*I - 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;*

É o presente caso, haja vista que a URV foi paga pelo Tribunal de Justiça da Bahia, órgão do Estado da Bahia. Dessa forma, esses valores deveriam ter sido tributados na fonte, e a suposta isenção concedida pelo Estado da Bahia iria impactar tão somente em sua arrecadação. Em suma: o próprio Estado da Bahia suportou o ônus do seu suposto favor fiscal, de modo que não pode a União se aproveitar deste acontecimento para cobrar tributo que, inexistisse a controvérsia acerca da incidência de IRPF sobre os valores, nunca lhe caberia.

Assim sendo, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Rafael Pandolfo - Relator

## Voto Vencedor

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Redator designado

Inobstante o respeitável entendimento desenvolvido pelo Ilustre Conselheiro Relator, no caso em análise e com sua *vênia*, a minha convicção não permite acompanhá-lo. Exponho a seguir as razões.

O lançamento teve por base valores recebidos 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.

Vale ressaltar que não é a denominação que se dá aos rendimentos pagos que vai determinar sua natureza tributável (ou não), mas os efeitos que esses recebimentos têm sobre o patrimônio do Autuado. De acordo com o Parágrafo 3º, do artigo 43 da Lei no. 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), com redação dada pelo art. 1º da Lei Complementar No. 104, de 10 de janeiro de 2001, a incidência do imposto de renda independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

Conforme o mandamento previstos no parágrafo 6º. do art. 150 da Constituição Federal de 1988 (CF/88), com redação da Emenda Constitucional No. 3, de 17 de março de 1993, nota-se que a determinação expressa de que a isenção somente poderá ser concedida mediante lei específica. No caso somente a legislação do imposto sobre a renda define, de forma expressa, os rendimentos percebidos por pessoas físicas que são isentos do imposto.

Acrescente-se, por pertinente, que o CTN dispõe no art. 111 que se interpreta literalmente a legislação tributária pertinente à outorga de isenção. As isenções do Imposto de Renda da Pessoa Física são as expressamente especificadas no art. 39 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99), no qual não consta relacionado como isento as diferenças salariais reconhecidas posteriormente, ainda que recebam a denominação de "indenização" ou "valores indenizatórios.

No que toca a **ilegitimidade ativa da União** para cobrar o valor do imposto de renda incidente na fonte que não foi objeto de retenção. Urge registrar que 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. Em suma, o fato de o produto da arrecadação ficar para o Estado não altera a competência tributária definida na Constituição, que é da União, conforme definido no art. 153, III.

No referente a suposta inconstitucionalidade das Normas aplicadas, pela **quebra do princípio da capacidade contributiva e apropriação de vantagem**, , acompanho a posição sumulada pelo CARF de que não compete à autoridade administrativa de qualquer instância o exame da legalidade/constitucionalidade da legislação tributária, tarefa exclusiva do poder judiciário.

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2).*

No relativo a Lei nº 10.477, de 2002, cabe observar, que a mesma restringe-se ao abono variável aplicável aos membros do Poder Judiciário Federal. Esse abono, especificamente, foi considerado de natureza indenizatória pelo STF e, por determinação expressa do Parecer PGFN nº 529, de 2003, aprovado pelo Ministro da Fazenda, está fora da incidência tributária do imposto de renda.

Em momento algum, houve pronunciamento do STF ou do Ministro da Fazenda acerca das naturezas jurídica e tributária dos rendimentos recebidos com fulcro na referida Lei Estadual que criou a isenção. Atribuir aos rendimentos em análise a mesma natureza do abono variável da Lei nº 10.474, de 2002, seria alargar as fronteiras da não incidência tributária sem previsão de Lei Federal para tanto.

Tal entendimento é expressamente corroborado pelo Parecer PGFN/CAT nº 2.158, de 2005, e pela Solução de Consulta nº 47, da Superintendência da 7ª Região Fiscal da Receita Federal do Brasil, estendendo-se os efeitos da Resolução STF nº 245, de 2002, tão somente ao Ministério Público Federal e à Magistratura Federal. Não se pode olvidar também que é defeso ao aplicador do Direito valer-se da analogia para excluir rendimentos do campo de incidência tributária.

Quanto à alegação de que, como a **responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é da fonte pagadora**, é dela que deve ser exigido o imposto. Ocorre que, sem prejuízo da responsabilidade de reter e recolher o imposto, permanece o dever do beneficiário dos rendimentos de declará-los para fins de apuração do imposto devido, quando do ajuste anual. O Contribuinte é o beneficiário dos rendimentos, que não pode se furtar à tributação porque a fonte pagadora não procedeu à retenção do Imposto.

É dizer, sendo a retenção do imposto pela fonte pagadora mera antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual, não há falar em responsabilidade pelo imposto concentrada exclusivamente na fonte pagadora. Este Conselho já pacificou esse entendimento, conforme verifica-se da Súmula a seguir:

*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 (Súmula CARF nº 12).*

No que referente ao uso de alíquotas incorretas pela autoridade fiscal, da revisão do lançamento, nota-se que não há qualquer reparo a ser realizado no mesmo. Para conferência das alíquotas mensais aplicadas recomenda-se a consulta do link a seguir: <http://www.receita.fazenda.gov.br/pagamentos/pgtoatraso/tbcalcir.htm>, e não aquele apontado no recurso.

No que toca a natureza de rendimentos recebidos acumuladamente, e a solicitação de considerar o rendimento em conjunto com os outros rendimentos do recorrente, tendo em vista aspectos das decisões do STJ (julgamentos repetitivos), o lançamento está impecável, já que cumpriu o entendimento judicial de que devem ser consideradas as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem os rendimentos tributados. Os demonstrativos de fls. 8 e 19/21 são claros neste sentido que se referem a diferenças salariais de abril/94 a agosto/2001, pagas nos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006.

Enfim, não há qualquer prejuízo para o recorrente, já que os mesmos foram calculados pelo regime de competência que no geral é mais favorável aos contribuintes. O fisco adotou a forma mais benéfica no cálculo do imposto, recordando-se que as decisões do CARF não podem agravar os lançamentos.

No relativo a necessidade de exclusão das parcelas isentas e de tributação exclusiva, não há provas da falha apontada pelo recorrente. A alegação de que outros itens poderiam estar presentes no mesmo item de observação - rendimentos isentos – deveria ser provada, confirmando uma eventual deficiência do lançamento.

Cabe adicionalmente registrar, que as parcelas relativas à conversão da URV, de rendimentos tributáveis, os juros compensatórios ou moratórios pagos em decorrência do atraso no seu pagamento, também são tributáveis, conforme disposto no art. 55, inciso XIV, do Decreto No. 3000, de 26 de março de 1999, RIR/99.

*Art.55.São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, §4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, §2º, inciso IV, e 70, §3º, inciso I):*

...

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

Quanto à incidência da multa de ofício, esta tem previsão expressa em dispositivo de lei. Ainda que a fonte pagadora tenha deixado de proceder à retenção, o Contribuinte ter oferecido os rendimentos à tributação e não o tendo feito, fica sujeito à multa prevista no art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, verbis:

Lei nº 9.430, de 1996:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I – de 75% (setenta e cinco por cento), sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

Entretanto não pode se deixar de reconhecer que o recorrente teria sido induzido a erro pelas informações prestadas pela fonte pagadora. Incorreu em erro escusável no preenchimento da declaração, não comportando multa de ofício.

A inclusão de rendimentos tributáveis sujeitos ao ajuste anual, na parte relativa a rendimentos não tributáveis, seguindo a rubrica constante do comprovante de rendimento fornecido pela fonte pagadora, demonstra que o contribuinte fora induzido a erro. Nesses casos exclui-se a penalidade, pois houve **erro escusável** por parte do declarante.

Nesse sentido este conselho já tem se pronunciado, tal como se depreende do Acórdão 104-21.668 :

*MULTA DE OFÍCIO - ERRO ESCUSÁVEL - Se o contribuinte, induzido pelas informações prestadas pela fonte pagadora, incorreu em erro escusável quanto à tributação e classificação dos rendimentos recebidos, não deve ser penalizado pela aplicação da multa de ofício.*

No que toca ao juros de mora é de se manter o lançamento, tendo em vista que o mesmo não tem a intenção de penalizar, mas de compensar o sujeito passivo pelo atraso no pagamento. Em face do exposto e da pertinência da cobrança do imposto, é de se manter o juros de mora.

Urge registrar que o STJ não declarou a inconstitucionalidade do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, restando pacificado no CARF que, com o advento da referida norma, teria aplicação a taxa Selic como índice de correção monetária e juros de mora, afastando-se a aplicação do CTN, o que justifica a incidência de atualização do débito fiscal não recolhido, a partir do seu vencimento.

*A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Súmula CARF nº 4).*

No tocante a aplicação do tratamento prescrito na Instrução Normativa RFB No. 1.127/2011 relativo aos rendimentos recebidos acumuladamente (RRA). Urge registrar que a norma citada disciplina a apuração e tributação dos rendimentos recebidos a partir de 28 de julho de 2010, não se aplicando portanto ao caso concreto.

Ante ao exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência a multa de ofício, por erro escusável.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez