



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

Processo n° 10580.727224/2009-89
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **2801-003.364 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 23 de janeiro de 2014
Matéria IRPF
Recorrente ANA VITÓRIA CONCEIÇÃO GOUVEIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005, 2006, 2007

ISENÇÃO HETERÔNOMA. IMPOSSIBILIDADE.

A Lei Complementar Estadual da Bahia nº 20/2003 não tem o condão de excluir, por meio de isenção heterônoma, crédito tributário relativo ao imposto de renda, tributo de competência da União, ainda que o produto da arrecadação deste imposto, retido na fonte, se destine ao próprio Estado.

URV. DIFERENÇAS. RECEBIMENTO EM MOMENTO POSTERIOR.

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

RETENÇÃO NA FONTE. OMISSÃO. RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE.

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

JUROS DE MORA. DECISÃO DO STJ EM SEDE DE RECURSO REPETITIVO.

A decisão do STJ, em sede de recurso repetitivo, que excluiu a exigência do imposto de renda sobre juros de mora, se restringiu aos pagamentos efetuados em virtude de decisão judicial proferida em ação de natureza trabalhista, devidos no contexto de rescisão de contrato de trabalho, por força da norma isentiva prevista no inciso V do art. 6º da Lei nº 7.713/1988.

CORREÇÃO MONETÁRIA.

A correção monetária, por possuir caráter acessório, segue a mesma sorte da verba principal, ou seja, a incidência do imposto de renda sobre a correção monetária está condicionada à tributação da verba principal. Se esta se encontra no campo de incidência do imposto, aquela também estará.

MULTA DE OFÍCIO. ERRO ESCUSÁVEL.

Não comporta multa de ofício o lançamento constituído com base em valores espontaneamente declarados pelo contribuinte que, induzido pelas informações prestadas pela fonte pagadora, incorreu em erro escusável no preenchimento da declaração de rendimentos.

Preliminares Rejeitadas.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado digitalmente

Tânia Mara Paschoalin - Presidente.

Assinado digitalmente

Marcelo Vasconcelos de Almeida - Relator.

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

Relatório

Trata-se de Auto de Infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF por meio do qual se exige crédito tributário no valor de R\$ 67.872,38, incluídos multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e juros de mora.

Informa a Autoridade lançadora que o crédito tributário foi constituído em razão de ter sido apurada, nas Declarações de Ajuste Anual da contribuinte, classificação de rendimentos tributáveis qualificados como 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 do disposto na Lei Complementar do Estado da Bahia nº 20, de 8 de setembro de 2003.

Conforme “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, às fls. 4/6 deste processo digital:

a) o cálculo do imposto de renda devido encontra-se no “Demonstrativo do Imposto de Renda Apurado” (fl. 10 deste processo digital) e foi elaborado em obediência ao Despacho do Ministro da Fazenda, de 11 de maio de 2009, que aprovou o Parecer PGFN/CRJ nº 287/2009, de 12 de fevereiro de 2009, que dispõe que no cálculo do imposto devem ser levadas em consideração as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem os rendimentos, efetuando-se o cálculo mensalmente;

b) para apuração do imposto foram considerados os valores das diferenças salariais devidas (URV) incluindo atualização monetária e juros, mensalmente distribuídos no período de janeiro de 1997 a agosto de 2001, conforme planilha de cálculo apresentada pelo sujeito passivo, levando-os à tributação com base na alíquota vigente à época, apurando o valor total do imposto, que foi dividido pelos três anos em que ocorreu o recebimento;

c) na apuração do imposto não foram consideradas as diferenças salariais originárias do décimo terceiro salário, por estarem sujeitas à tributação exclusiva na fonte, tampouco as que tinham como origem o abono de férias, em face do disposto no art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, combinado com o despacho do Ministro da Fazenda publicado no DOU de 16 de novembro de 2006, que aprovou o Parecer PGFN/CRJ nº 2.140/2006.

A impugnação apresentada pela contribuinte foi julgada procedente em parte (acórdão às fls. 124/130 deste processo digital). Entenderam os julgadores da instância de piso que as parcelas dos valores recebidos a título de URV que se referiam à correção incidente sobre férias indenizadas e a título de adiantamento de 13º foram indevidamente tributadas, pois são, respectivamente, isentas e sujeitas à tributação exclusiva. Em face disso, manteve-se o imposto no valor R\$ 30.233,67 e exonerou-se a contribuinte do pagamento do valor de R\$ 1.101,69.

Cientificada da decisão em 13/10/2011 (fl. 304), a Interessada apresentou recurso em 04/11/2011, alegando, em síntese, que:

- A classificação dos valores recebidos não foi feita por ela, mas sim pela própria fonte pagadora, que lhe informou que as verbas pagas eram isentas de IRPF. Com base na classificação feita pelo Ministério Público do Estado da Bahia, incluiu tais valores em suas declarações anuais de imposto de renda, como rendimentos não tributáveis, já que se tratava de verbas indenizatórias.

- A 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara do CARF vem dando provimento a recursos, em processos com idêntico objeto, para excluir da incidência do imposto de renda as verbas referentes à URV.

- Em consulta formulada ao Dr. Marco Aurélio Greco, o Ilustre advogado esclarece que o Fisco Federal não tem legitimidade para, unilateralmente e na esfera administrativa, afastar a qualificação jurídica da verba prevista na Lei Complementar nº 20/2003 e na Lei nº 8.730/2003, ambas do Estado da Bahia, “*pois as leis estaduais gozam de presunção de constitucionalidade que só poderia ser afastada por medida judicial pertinente*”.

- Entende ainda o consultor que a boa-fé do contribuinte, ao preencher suas declarações de renda, segundo os informes oficiais fornecidos pelo Estado, justificaria desde logo o afastamento da imposição tributária.

- Em relação à natureza jurídica das “diferenças de URV”, o Dr. Marco Aurélio Greco afirma que as leis que qualificaram a verba como de natureza indenizatória não veiculam preceito manifestamente inconstitucional.

- A consulta formulada deve ser levada em conta pelos julgadores administrativos, especialmente por ser o Dr. Marco Aurélio Greco nome nacionalmente conhecido e respeitado na área tributária.

- Deveria ser considerado como passível de cobrança, caso se admitisse a autuação, não os valores lançados no auto de infração, mas sim todas as verbas recebidas em cada exercício, bem como todas as despesas e deduções cabíveis.

- A decisão hostilizada não enfrentou as questões suscitadas relativas à falta de legitimidade da União para cobrar imposto de renda que pertence, por determinação constitucional, ao Estado. Tal omissão caracteriza supressão de instância e viola o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa.

- A União não tem legitimidade para receber e cobrar o valor do imposto de renda incidente na fonte que não foi objeto de retenção pelo Estado-membro, pois a Carta Magna estabelece que a legitimidade da União é apenas sobre o que exceder ao valor incidente na fonte. Em relação a este, a legitimidade pertence ao Estado.

- A via da primeira instância deve ser reaberta para que se analise e decida a questão relativa à falta de legitimidade da União para cobrar suposto imposto de renda pertencente ao Estado da Bahia, sob pena de supressão de instância e violação dos dispositivos constitucionais alegados.

- O Fisco deseja receber o imposto com multa e juros, o que resultará em valor bem maior do que aquele auferido pelo contribuinte, representando a quebra da capacidade contributiva. A decisão recorrida não se manifestou acerca da quebra da capacidade contributiva da Recorrente. Essa omissão não poderá ser sanada, senão com o retorno dos autos à primeira instância.

- A Recorrente, em momento algum, reconheceu a ocorrência do suposto fato gerador do imposto de renda, como erroneamente consta da decisão hostilizada, mesmo porque tem convicção da natureza indenizatória da verba recebida.

O fato de ter lançado em sua declaração os valores recebidos não significa que tenha reconhecido a ocorrência do fato gerador do imposto de renda. As parcelas referentes às diferenças na conversão de Cruzeiro Real para URV consubstanciam-se indenização.

- Há evidente caráter compensatório da URV já em sua gênese e, dessa maneira, não há incidência de imposto de renda sobre essa verba.

- As parcelas referentes às diferenças de URV não representam qualquer acréscimo patrimonial que seja produto do capital ou do trabalho, constituindo ressarcimento pelo erro no cálculo da remuneração, na tentativa de reparar prejuízos.

- O STF editou a Resolução nº 245, deixando claro que o abono conferido aos magistrados federais, em razão das diferenças de URV, é verba indenizatória e, por esse motivo, está isento de contribuição previdenciária e do imposto de renda.

- O Procurador-Geral da República adotou o mesmo entendimento do STF e autorizou o pagamento do abono variável aos Membros do Ministério Público da União.

- Por óbvio, igual aplicação deve ser dada ao Ministério Público Estadual, eis que a concessão, somente para alguns que receberam a mesma verba, seria odiosa, consagrando-se verdadeiro privilégio fiscal.

- A Lei Complementar Estadual da Bahia nº 20/2003 (arts. 2º e 3º) reconheceu a natureza indenizatória das parcelas referentes às diferenças da conversão de Cruzeiro Real para URV relativamente aos membros do Ministério Público da Bahia.

- Os descontos tributários pretendidos pela autoridade fiscal afrontam o princípio isonômico constitucionalmente garantido, preceituados nos arts. 5º e 150 da Constituição da República.

- Se foi decidido que a verba tem natureza indenizatória para os membros do Ministério Público na esfera federal, a mesma razão deve ser usada na esfera estadual.

- A Autoridade fiscal apresenta uma planilha, parte integrante do Auto de Infração, na qual as alíquotas consideradas no cálculo divergem das alíquotas vigentes à época, de acordo com a tabela exposta no *site* da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, o que levou a um erro no cálculo do suposto imposto apurado, elevando-o.

- De acordo com a tabela disponível no *site* da RFB, a alíquota do ano de 1994 era de 25%. No entanto, no cálculo apresentado a autoridade fiscal se valeu da alíquota de 26,6%. Em 1998, se utilizou de 27,5% ao invés de 25%.

- A Instrução Normativa nº 1.127/2010 reduziu a carga tributária sobre os rendimentos recebidos acumuladamente. Pela nova regra o imposto será calculado levando em conta o valor a ser pago em cada mês e o número de meses a que se refere o pagamento acumulado.

- Essa nova orientação se aplica ao suposto crédito tributário constituído, pois se trata de montante pago em 36 parcelas iguais, devendo o suposto imposto incidir isoladamente sobre cada parcela mensal, o que leva a uma alíquota menor.

- A Receita considerou o montante final. Assim, admitindo-se a autuação, deve-se desconsiderar o valor do crédito constituído, refazendo-o conforme a nova orientação.

- A fiscalização, sem considerar as deduções, atraiu para o contribuinte maior carga tributária, pois, na medida em que retira deduções ou subtrai isenção, aumenta a base tributária.

- O contribuinte simulou o refazimento de suas declarações dos anos e exercícios referentes ao recebimento das verbas de URV, considerando tudo que recebeu, pagou e deduziu, apresentando resultados diferentes dos valores constantes do Auto de Infração.

- Admitindo-se a autuação, os valores devem ser recalculados, tal como apresentado na planilha que foi anexa à impugnação e que reflete o recebimento da verba autuada, tendo em mira todas as verbas recebidas no exercício, bem como considerando todas as despesas e deduções cabíveis.

- A decisão de primeira instância considerou que os valores relativos ao décimo terceiro salário e às férias indenizadas não foram inclusas no lançamento fiscal, o que não merece prosperar, pois o MP do Estado da Bahia tratou todo o valor pago, URV e verbas em comento, como indenização de imposto de renda.

- Devem ser excluídos da base de cálculo do imposto os seguintes valores: R\$ 2.791,99 referente às férias/abono e R\$ 1.733,81 relativos ao décimo terceiro, para cada ano.

- A fonte pagadora, por expressa determinação legal, lastreada no parágrafo único do art. 45 do CTN, substitui o contribuinte em relação ao recolhimento do tributo, cuja retenção está obrigada a fazer.

- A responsabilidade não pode recair sobre o Recorrente, que não está obrigado ao recolhimento do imposto, quando este não lhe tenha sido retido na fonte, porquanto essa obrigação é atribuída à fonte pagadora, na condição de responsável.

- A responsabilidade do Estado ou do Ministério Público da Bahia não decorre de mera interpretação, mas de disposição legal de substituição tributária, e do entendimento do Superior Tribunal de Justiça.

- À Recorrente não pode pesar o ônus da divergência de entendimento da classificação de rendimentos, já que nada criou, apenas informou o que lhe foi informado pela fonte pagadora, a quem incumbia fazer a correta classificação da verba e posterior retenção do imposto, nos termos da Lei Complementar Estadual nº 20/2003.

- A multa de ofício de 75% e os juros não devem ser imputados à Autuada, sob pena de se negar o princípio da boa fé. A Lei Complementar Estadual nº 20/2003, do Estado da Bahia, não foi declarada inconstitucional. Portanto, enquadra-se no inciso I do art. 100 do CTN (ato normativo expedido pelas autoridades administrativas), devendo ser afastada a multa e os juros cobrados pelo Fisco.

- Os juros de mora representam uma indenização pelos danos emergentes do não uso do patrimônio, aquilo que perdeu o credor pela mora do devedor. Assim, os juros de mora têm natureza distinta da originária do principal, não constituindo aquisição de disponibilidade de renda, produto do trabalho remunerado pelo Estado da Bahia.

- O mesmo fundamento utilizado para os juros de mora vale também para a atualização monetária. A tributação da correção monetária decorrente de aplicação da URV desnatura o perfil constitucional do imposto sobre a renda, pois tal variação não aumenta o patrimônio do contribuinte.

- A incidência de imposto de renda sobre a parcela de correção monetária decorrente da aplicação de URV, verba de natureza indenizatória, caracteriza transferência ilegal de parte da propriedade privada do particular para o Estado, legitimando a figura do confisco, vedada pela Constituição Federal.

Ao fim, requer seja acolhido e totalmente provido o presente recurso, cancelando-se o débito fiscal reclamado. Na hipótese de ser mantida a exigência fiscal, pleiteia que se leve em consideração todos os argumentos lançados neste recurso.

Voto

Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida, Relator

Conheço do recurso, porquanto presentes os requisitos de admissibilidade (procuração outorgando poderes ao patrono da Recorrente acostada aos autos em fl. 105 deste processo digital).

APURAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO – BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTAS

O imposto foi calculado em consonância com a sistemática estabelecida no Parecer PGFN/CRJ nº 287, de 12 de fevereiro de 2009, que dispôs sobre a forma de apuração do imposto de renda incidente sobre rendimentos recebidos acumuladamente, por força do Despacho do Ministro da Fazenda, publicado no Diário Oficial da União de 11 de maio de 2009, que aprovou o mencionado parecer.

Consta da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, às fls. 5/7, que não foram consideradas na apuração do imposto as diferenças recebidas a título de décimo terceiro salário, tampouco aquelas originárias de abono de férias. Nada obstante, a impugnação da contribuinte foi julgada procedente em parte (acórdão às fls. 124/130 deste processo digital) justamente porque os julgadores da instância de piso constataram que parcelas dos valores recebidos a título de URV, referentes a férias indenizadas e a título de adiantamento de décimo terceiro, foram indevidamente tributadas. Em face disso, exonerou-se a contribuinte do pagamento do valor de R\$ 1.101,69.

O cálculo do imposto devido encontra-se no “Demonstrativo do Imposto de Renda Apurado”, à fl. 10. Os valores das diferenças de remuneração foram distribuídos pelo quantitativo de meses (abril de 1994 a agosto de 2001), aplicando-se as alíquotas vigentes às épocas respectivas. O total do imposto apurado foi dividido pelos três anos em que ocorreu o recebimento (janeiro de 2004 a dezembro de 2006).

Ao contrário do afirmado pelo Recorrente, as alíquotas constantes da tabela exposta no *site* da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB não divergem daquelas utilizadas no “Demonstrativo do Imposto de Renda Apurado”, acostado aos autos em fl. 10.

É que as alíquotas do “Demonstrativo” estão discriminadas por ano-calendário, ao passo que as alíquotas da tabela veiculada no *site* da RFB estão discriminadas por exercício. Assim inexistente a suposta divergência de alíquotas apontadas pelo Recorrente.

Informa a Autoridade lançadora, no tópico “Observações” do referido “Demonstrativo”, que os valores lançados na coluna “Diferença Salarial Devida – URV” foram extraídos de planilha apresentada pelo próprio contribuinte e que, na definição da alíquota a ser aplicada, considerou-se o valor total da remuneração recebida em cada mês mais a diferença de remuneração recebida a título de variação da URV no mesmo período.

INEXISTÊNCIA DE SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA

Alega o Interessado que a decisão de piso não enfrentou a questão relativa à falta de legitimidade da União para cobrar imposto de renda que pertence, por determinação constitucional, ao Estado. Tal omissão, em sua visão, caracterizaria supressão de instância. O excerto abaixo, extraído da decisão recorrida, afasta a alegação do Recorrente:

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.

Quanto ao fato de a decisão recorrida não ter se manifestado sobre uma suposta “quebra da capacidade contributiva”, observo que o órgão julgador não é obrigado a rebater cada um dos argumentos declinados pelo contribuinte, desde que tenha adotado argumento suficiente para fundamentar a decisão, tal como ocorreu no caso em análise, embora a decisão tenha sido contrária ao interesse da contribuinte.

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

IMPOSSIBILIDADE DE ISENÇÃO HETERÔNOMA

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

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

Em outras palavras: a regra é que as isenções sejam autônomas, porquanto concedidas pelo ente federado a quem a Constituição atribuiu a competência para a criação do tributo. Nesse sentido, a Constituição Federal, em seu artigo 151, III, veda que a União conceda isenção heterônoma, nos seguintes termos:

Art. 151. É vedado à União:

(...)

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

Por simetria, é correto afirmar que aos Estados também não é dado instituir isenções de tributos de competência federal ou municipal, de forma que a Lei Complementar do Estado da Bahia nº 20/2003 não tem o condão de excluir, por meio de isenção heterônoma, crédito tributário relativo ao imposto de renda, tributo de competência da União, ainda que o produto da arrecadação deste imposto, retido na fonte, se destine ao próprio Estado.

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

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

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

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

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

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

INAPLICABILIDADE DA LEI COMPLEMENTAR ESTADUAL Nº 20/2003 E DA RESOLUÇÃO DO STF Nº 245/2002

Anoto, por importante, que o contribuinte enquadrado no campo de rendimentos isentos e não tributáveis de suas declarações de ajuste anual, exercícios 2005, 2006 e 2007, valores recebidos do Ministério Público do Estado da Bahia, por entendê-los isentos de imposto de renda à luz do disposto no art. 3º da Lei Complementar do Estado da Bahia nº 20/2003 e por analogia à Resolução nº 245/2002 do Supremo Tribunal Federal - STF, que conferiu natureza indenizatória ao abono pago aos magistrados federais em razão das diferenças de URV.

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

NATUREZA REMUNERATÓRIA DOS VALORES PAGOS

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

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

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

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

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

TRIBUTÁRIO. RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. SERVIDOR PÚBLICO. PARCELAS RECEBIDAS ADMINISTRATIVAMENTE COM ATRASO. ÍNDICE DE 11,98%, URV. VERBA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA E DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RESOLUÇÃO 245/STF. INAPLICABILIDADE.

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

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

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

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

RESPONSABILIDADE DO SUBSTITUÍDO EM FACE DO INADIMPLEMENTO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO

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

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

Na mesma linha, a pacífica jurisprudência do STJ, a ver:

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

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

2. O Superior Tribunal de Justiça vem entendendo que cabe à fonte pagadora o recolhimento do tributo devido. Porém, a omissão da fonte pagadora não exclui a responsabilidade do contribuinte pelo pagamento do imposto, o qual fica obrigado a declarar o valor recebido em sua declaração de ajuste anual.

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

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

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

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

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

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

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

IMPOSTO DE RENDA E JUROS MORATÓRIOS

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

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

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

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

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

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

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

(...)

Quanto aos votos vencedores, temos:

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

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

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

(...)

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

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

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

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

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

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

Embargos de declaração acolhidos parcialmente.

Verifica-se, pela leitura do trecho transcrito, que não se aplica o art. 62-A do RICARF ao caso em análise, haja vista que a tese fixada no recurso submetido ao rito do art. 543-C do CPC (recurso repetitivo) se restringe à exigência do imposto de renda sobre os juros moratórios pagos em virtude de decisão judicial proferida em ação de natureza trabalhista, devidos no contexto de rescisão de contrato de trabalho, por força da norma isentiva prevista no inciso V do art. 6º da Lei nº 7.713/1988, ao passo que os juros de mora cobrados no presente AI se referem às “diferenças de remuneração ocorridas quando da conversão de Cruzeiro Real para Unidade Real de Valor – URV” (Lei Complementar do Estado da Bahia nº 20/2003, art. 2º).

Posteriormente, o STJ confirmou que a tese fixada no recurso submetido ao rito do art. 543-C do CPC se restringe à exigência do imposto de renda sobre os juros moratórios pagos em virtude de decisão judicial proferida em ação de natureza trabalhista, devidos no contexto de rescisão de contrato de trabalho, por força da norma isentiva prevista no inciso V do art. 6º da Lei nº 7.713/1988, em acórdão assim ementado:

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

1. Por ocasião do julgamento do REsp 1.227.133/RS, pelo regime do art. 543-C do CPC (recursos repetitivos), consolidou-se o entendimento no sentido de que "não incide imposto de renda sobre os juros moratórios legais em decorrência de sua

natureza e função indenizatória ampla." Todavia, após o julgamento dos embargos de declaração da Fazenda Nacional, esse entendimento sofreu profunda alteração, e passou a prevalecer entendimento menos abrangente. Concluiu-se neste julgamento que "os juros de mora pagos em virtude de decisão judicial proferida em ação de natureza trabalhista, devidos no contexto de rescisão de contrato de trabalho, por se tratar de verba indenizatória paga na forma da lei, são isentos do imposto de renda, por força do art. 6º, V, da Lei 7.713/88, até o limite da lei".

2. Na hipótese, não sendo as verbas trabalhistas decorrentes de despedida ou rescisão contratual de trabalho, assim como por terem referidas verbas (horas extras) natureza remuneratória, deve incidir o imposto de renda sobre os juros de mora. Agravo regimental improvido. (AgRg no AgRg no REsp 1235772 / RS, julgado em 26/06/2012)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

IMPOSTO DE RENDA E CORREÇÃO MONETÁRIA

A correção monetária, por possuir caráter acessório, segue a mesma sorte da verba principal, ou seja, a incidência do imposto de renda sobre a correção monetária está condicionada à tributação da verba principal. Se esta se encontra no campo de incidência do imposto, aquela também estará.

Conforme já demonstrado acima, os valores recebidos em decorrência de diferenças de URV ostentam feição remuneratória, constituindo verdadeiros acréscimos patrimoniais, de modo que se justifica a incidência do imposto de renda sobre a correção monetária dos referidos valores.

MULTA DE OFÍCIO

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

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

Processo nº 10580.727224/2009-89
Acórdão n.º 2801-003.364

S2-TE01
Fl. 322

Quanto à suposta violação a princípios constitucionais, dentre eles o da isonomia e o capacidade contributiva, aplico, por analogia, a Súmula CARF nº 2, de cujo teor se extraia a seguinte dicção:

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

CONCLUSÃO

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

Assinado digitalmente

Marcelo Vasconcelos de Almeida