



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

Processo nº 10580.727478/2009-05
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-001.846 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de outubro de 2012
Matéria IRPF - URV
Recorrente JOSE ALFREDO NEVES DA ROCHA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Comprovada a regularidade do procedimento fiscal, fundamentalmente porque atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, bem como os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade da exigência.

INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

Falece competência a este órgão julgador para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2)

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. RESPONSABILIDADE.

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)

IMPOSTO DE RENDA. DIFERENÇAS SALARIAIS. URV.

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

ISENÇÃO. NECESSIDADE DE LEI.

Inexistindo lei federal reconhecendo a alegada isenção, incabível a exclusão dos rendimentos da base de cálculo do Imposto de Renda (art. 176 do CTN).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. JUROS MORATÓRIOS. AÇÃO TRABALHISTA. Os juros moratórios recebidos acumuladamente em decorrência de sentença judicial trabalhista, não se sujeitam à incidência do Imposto de Renda. Aplicação da sistemática prevista no art. 62A do Anexo II

do RICARF (art. 543C do Código de Processo Civil - CPC), matéria igual a decidida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ). Resp. nº 1227133/RS

IRPF. MULTA. EXCLUSÃO.

Deve ser excluída do lançamento a multa de ofício quando o contribuinte agiu de acordo com orientação emitida pela fonte pagadora, um ente estatal que qualificara de forma equivocada os rendimentos por ele recebidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência a multa de ofício e o imposto incidente sobre os juros que integraram as verbas objeto da autuação. Vencidos os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa e Maria Helena Cotta Cardozo, que excluíram apenas os juros, e Rayana Alves de Oliveira França, que deu provimento integral ao recurso.

MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Presidente.

RODRIGO SANTOS MASSET LACOMBE - Relator.

EDITADO EM: 06/04/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARIA HELENA COTTA CARDOZO (Presidente), RODRIGO SANTOS MASSET LACOMBE, RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANCA, EDUARDO TADEU FARAH, GUSTAVO LIAN HADDAD, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo contribuinte em face do acórdão 15-23.133 - 3ª Turma da DRJ/SDR (fls.125/132) que negou provimento à impugnação ao Auto de Infração relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Física (fls. 3/11), referente aos exercícios de 2005, 2006 e 2007, no qual foi apurado crédito tributário no valor de R\$ 139.799,59, incluída a multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e juros de mora.

Conforme descrição dos fatos e enquadramento legal constantes no auto de infração, o crédito tributário foi constituído em razão de ter sido apurada classificação indevida de rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual como sendo rendimentos isentos e não tributáveis. Os rendimentos foram recebidos do 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 Estadual da Bahia nº 8.730, de 08 de setembro de 2003. O contribuinte sustentou em sua impugnação, em apertada síntese que:

- a) classificou indevidamente os rendimentos recebidos a título de URV, pois o enquadramento de tais rendimentos como isentos de imposto de renda

encontra-se em perfeita consonância com a legislação instituidora de tal verba indenizatória;

b) segundo a legislação que regulamenta o imposto de renda, caberia à fonte pagadora, no caso o Estado da Bahia, e não ao autuado, o dever de retenção do referido tributo. Portanto, se a fonte pagadora não fez tal retenção, e levou o autuado a informar tal parcela como isenta, não tem este último qualquer responsabilidade pela infração;

c) mesmo que tal verba fosse tributável, não caberia a aplicação da multa de ofício, pois o autuado teria cometido erro escusável em razão de ter seguido orientações da fonte pagadora;

d) o Ministério da Fazenda, em resposta à Consulta Administrativa feita pela Presidente do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, também, teria manifestado-se pela inaplicabilidade da multa de ofício, em razão da flagrante boa-fé dos autuados, ratificando o entendimento já fixado pelo Advogado-Geral da União, através da Nota AGU/AV 12/2007. Na referida resposta, o Ministério da Fazenda reconhece o efeito vinculante do comando exarado pelo Advogado Geral da União perante a PGFN e a RFB;

e) o lançamento fiscal seria nulo por ter tributado de forma isolada os rendimentos apontados como omitidos, deixando de considerar a totalidade dos rendimentos e deduções cabíveis;

f) ainda que o valor decorrente do recebimento da URV em atraso fosse considerado como tributável, não caberia tributar os juros incidentes sobre ele, tendo em vista sua natureza indenizatória;

g) em razão da distribuição constitucional das receitas, todo o montante que fosse arrecado a título de imposto de renda incidente sobre os valores pagos a título de URV teriam como destinatário o próprio Estado da Bahia. Assim, se este último classificou legalmente tais pagamentos como indenização, foi porque renunciou ao recebimento;

h) é pacífico que a União é parte ilegítima para figurar no pólo passivo da relação processual nos casos em que o servidor deseja obter judicialmente a isenção ou a não incidência do IRRF, posto que além de competir ao Estado tal retenção, é dele a renda proveniente de tal recolhimento. Pelo mesmo motivo, poderia concluir-se que a União é parte ilegítima para exigir o referido imposto se o Estado não fizer tal retenção;

i) independentemente da controvérsia quanto à competência ou não do Estado da Bahia para regular matéria reservada à Lei Federal, o valor recebido a título de URV tem a natureza indenizatória. Neste sentido já se pronunciou o Supremo Tribunal Federal, o Presidente do Conselho da Justiça Federal, Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, Poder Judiciário de Rondônia, Ministério Público do Estado do Maranhão, bem como, ilustres doutrinadores;

j) o STF, através da Resolução nº 245, de 2002, deixou claro que o abono conferido aos Magistrados Federais em razão das diferenças de URV tem natureza indenizatória, e que por esse motivo não sofre a incidência do imposto de renda. Assim, tributar estes mesmos valores recebidos pelos Magistrados Estaduais constitui violação ao princípio constitucional da isonomia.

A DRJ/BSB manteve o crédito tributário sob o argumento de que:

- a) a diferença apurada pela conversão do valor do salário em URV tem natureza salarial incidindo o IRPF;
- b) o IRPF é regido por legislação Federal não sendo legítima a concessão de isenção por legislação Federada;
- c) Parecer Normativo SRF nº 1, de 24 de setembro de 2002, que dispõe que a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção do IRRF extingue-se no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual pessoa física, e que a falta de oferecimento dos rendimentos à tributação por parte desta última, a sujeita à exigência do imposto correspondente, acrescido de multa de ofício e juros de mora, conforme abaixo transcrito;
- d) que a citada consulta na realidade não seguiu o rito do processo administrativo de consulta previsto no art. 48 da Lei nº 9.430, de 1996, portanto, teve caráter meramente informativo, sem qualquer efeito vinculante, bem como as demais normas e pareceres;
- e) 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, já tinham sido aproveitadas as parcelas a deduzir previstas legalmente. Nesta situação, o imposto 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;
- f) que o art. 55, inciso XIV, do RIR/99 dispõe claramente que tanto os juros moratórios, quanto quaisquer outras indenizações por atraso de pagamento, estão sujeitos à tributação, a menos que correspondam a rendimentos isentos ou não tributáveis;
- e) que a Resolução do STF nº 245 não pode ser estendida às verbas pagas aos Magistrados do Estadual da Bahia, pois isto resultaria na concessão de isenção sem lei específica. Não se poderia, também, recorrer à analogia em matéria que trate de isenção, que está sujeita a interpretação literal, conforme preconiza o art. 111, inciso II, do CTN

Em recurso voluntário o contribuinte reitera os argumentos apresentados na impugnação, sem trazer qualquer novo elemento.

É o relatório do necessário.

Voto

O recurso é tempestivo, preenchendo os requisitos formais e materiais, razão pela que deles conheço.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/04/2013 por RODRIGO SANTOS MASSET LACOMBE, Assinado digitalmente em 0

6/04/2013 por RODRIGO SANTOS MASSET LACOMBE, Assinado digitalmente em 25/04/2013 por MARIA HELENA CO

TTA CARDOZO

Impresso em 30/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Inicialmente devemos invocar a súmula nº 12 deste tribunal.

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.

Razão pela qual afasto o argumento de que o tributo deveria ser exigido da fonte pagadora.

Ilegitimidade da União Federal

Quanto à alegada ilegitimidade ativa para exigir o tributo, já sustentei que em razão da matéria deveria o feito ser sobrestado uma vez que foi reconhecida a sua repercussão geral. Na época assim me manifestei:

Outro ponto que se coloca de suma importância é o relativo ao interesse de agir da União e que se confunde com a própria legitimação ativa. Isso por que, conforme mandamento constitucional pertence aos Estados e ao Distrito Federal “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” não transitando pela conta do tesouro nacional.

Neste sentido é a doutrina de Manoel Gonçalves Ferreira Filho, comentando o art. 157, I, da Carta Maior, in verbis:

"Por força da redação dada pela Emenda n. 17/65, o produto do imposto de renda retido na fonte pelos Estados ou pelo Distrito Federal pertence a estes, sempre que incidente sobre os rendimentos enumerados no texto. O direito anterior mandava que a União distribuisse, na forma que a lei estabelecesse, aos Estados e ao Distrito Federal importância equivalente à retida. A diferença, fundamental, está em que, hoje, o produto da retenção é do Estado ou do Distrito Federal, e por inteiro, enquanto, antes, era da União, que devia entregar-lhes, segundo a lei, quantia equivalente." (in Comentários à Constituição Brasileira de 1988, Manoel Gonçalves Ferreira Filho, Ed. Saraiva, 1994, volume 3, arts. 104 a 169, p. 129)

Também é esse o entendimento de José Cretella Júnior, in verbis:

"Na realidade, o art. 157, I, reproduz a regra que se encontra no art. 23, § 1, da EC n. 1, de 1969: o imposto de renda devido pelos servidores públicos da Administração direta e indireta, bem como de todos os pagamentos feitos pelos Estados e pelo Distrito Federal, retidos na fonte, irão para os cofres da unidade arrecadadora, e não para os cofres da União, já que, por determinação constitucional "pertencem aos Estados e ao Distrito Federal" (in Comentários à Constituição Brasileira de

1988, *Forense Universitária*, 2ª edição, vol. VII, arts. 145 a 169, p. 3714).

A mesma sistemática foi adotada para os municípios em relação ao ICMS e por conta desta disposição constitucional o Supremo Tribunal Federal entendeu ser limitada a competência tributária em relação ao princípio federativo, em outras palavras, no pesar da balança o fiel deve pender para o lado do princípio federativo.

RE 495576 AgR / SC - SANTA CATARINA AG.REG.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Relator(a): Min. CELSO DE MELLO Julgamento: 11/11/2008 Órgão Julgador: Segunda Turma Publicação DJe-241 DIVULG 18-12-2008 PUBLIC 19-12-2008 EMENT VOL-02346-11 PP-02545 RT v. 98, n. 882, 2009, p. 113-116

E M E N T A: FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS - REPARTIÇÃO CONSTITUCIONAL DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS - PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS NO PRODUTO DA ARRECADAÇÃO DO ICMS (CF, ART. 158, IV) - PRODEC (PROGRAMA DE DESENVOLVIMENTO DA EMPRESA CATARINENSE) - LEI CATARINENSE Nº 11.345/2000 - CONCESSÃO, PELO ESTADO, DE INCENTIVOS FISCAIS E CREDITÍCIOS, COM RECURSOS ORIUNDOS DA ARRECADAÇÃO DO ICMS - PRETENSÃO DO MUNICÍPIO AO REPASSE INTEGRAL DA PARCELA DE 25%, SEM AS RETENÇÕES PERTINENTES AOS FINANCIAMENTOS DO PRODEC - CONTROVÉRSIA EM TORNO DA DEFINIÇÃO DA LOCUÇÃO CONSTITUCIONAL "PRODUTO DA ARRECADAÇÃO" (CF, ART. 158, IV) - PRETENDIDA DISTINÇÃO, QUE FAZ O ESTADO DE SANTA CATARINA, PARA EFEITO DA REPARTIÇÃO CONSTITUCIONAL DO ICMS, ENTRE ARRECADAÇÃO (CONCEITO CONTÁBIL) E PRODUTO DA ARRECADAÇÃO (CONCEITO FINANCEIRO) - PARCELA DE RECEITA TRIBUTÁRIA (25%) QUE PERTENCE, POR DIREITO PRÓPRIO, AO MUNICÍPIO - CONSEQUENTE INCONSTITUCIONALIDADE DA RETENÇÃO DETERMINADA POR LEGISLAÇÃO ESTADUAL (RE 572.762/SC, PLENO) - DIREITO DO MUNICÍPIO AO REPASSE INTEGRAL - RECURSO DE AGRAVO IMPROVIDO.

Segundo entendeu o Supremo Tribunal Federal, não é absoluta quando se trata de tributo sujeito a repartição de receitas. Vale dizer que neste caso há verdadeiro compartilhamento de competência, somente sendo possível uma isenção com anuência dos destinatários do produto da arrecadação.

Trazendo tal entendimento para o nosso caso concreto significa dizer que o crédito tributário objeto do presente feito não pertence a União, mas sim ao Estado da Bahia, por direito próprio, não por concessão, compondo o seu patrimônio por expressa destinação constitucional, lhe assistindo o direito público subjetivo de exigir o seu adimplemento, mesmo que judicialmente. Sendo vedado ao titular da competência tributária

reduzir tal participação mediante manipulação da arrecadação.

Dai o motivo da edição da Súmula 447 do STJ que fixou o entendimento de que “os Estados e o Distrito Federal são partes legítimas na ação de restituição de imposto de renda retido na fonte proposta por seus servidores”.

Na parte que tange a legitimidade ativa também há interessantes posicionamentos do Superior Tribunal de Justiça, ex vi:

CC 10108 / SP CONFLITO DE COMPETÊNCIA 1994/0022797-3 Relator(a) Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS (1096) Órgão Julgador S1 - PRIMEIRA SEÇÃO Data do Julgamento 30/08/1994 Data da Publicação/Fonte DJ 26/09/1994 p. 25576 RSTJ vol. 74 p. 28

Ementa

CONFLITO DE COMPETENCIA - MANDADO DE SEGURANÇA - IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE POR ESTADO FEDERADO - COMPETENCIA DA JUSTIÇA ESTADUAL (CF ART. 157, I).

I - A TEOR DO ART. 157, I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, O IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE E TRIBUTO ESTADUAL. ASSIM, O AGENTE ESTADUAL, QUANDO EFETUA A RETENÇÃO, AGE NO EXERCÍCIO DE COMPETENCIA PRÓPRIA - NÃO, DELEGADA.

II - COMPETE A JUSTIÇA ESTADUAL CONHECER DE MANDADO DE SEGURANÇA IMPETRADO CONTRA RETENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA, NO PAGAMENTO DE VENCIMENTOS DE SERVIDOR PÚBLICO ESTADUAL.

*RECURSO ESPECIAL Nº 1.197.975 - MG (2010/0107504-0)
RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES
RECORRENTE : ESTADO DE MINAS GERAIS PROCURADOR : JULIANA CAMPOS HORTA DE ANDRADE E OUTRO(S)
RECORRIDO : SIMONE MONTEIRO DE BARROS LOMBARDI
ADVOGADO : ROSSANA LOMBARDI E OUTRO(S)*

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA QUE VISA AFASTAR A RETENÇÃO NA FONTE DO IMPOSTO DE RENDA POR ESTADO DA FEDERAÇÃO. DESNECESSIDADE DE CITAÇÃO DA UNIÃO COMO LITISCONSORTE PASSIVO NECESSÁRIO. ABONO DE PERMANÊNCIA. INCIDÊNCIA DO TRIBUTO EM QUESTÃO.

1. A Primeira Seção, ao julgar o REsp 989.419/RS, sob a relatoria do Ministro Luiz Fux e de acordo com a sistemática do art. 543-C do CPC, decidiu que os Estados da Federação são partes legítimas para figurar no pólo passivo das ações propostas por servidores públicos estaduais, que visam ao reconhecimento do direito à isenção ou à repetição do indébito relativo ao imposto de renda retido na fonte (DJe de

18.12.2009). O mesmo entendimento aplica-se às ações judiciais que buscam afastar a retenção na fonte do imposto de renda sob a alegação de hipótese de não-incidência. Confirmam-se, por outro lado, os seguintes precedentes desta Corte, no sentido da inexistência de interesse da União e da ilegitimidade ad causam das autoridades federais para figurarem no pólo passivo de mandados de segurança impetrados por servidores públicos estaduais, distritais ou municipais visando a impedir a retenção na fonte do imposto de renda pelos Estados, Distrito Federal, Municípios, suas autarquias ou fundações: AgRg no REsp 710.439/MG, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 20.2.2006; REsp 263.580/MG, 2ª Turma, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ de 5.3.2001.

2. Ressalva do entendimento pessoal do Relator, no sentido de que embora pertença aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios o produto da arrecadação do imposto de renda retido na fonte sobre os rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas respectivas fundações (arts. 157, I, e 158, I, da CF/88), compete à União cobrar o mencionado tributo (arts. 153, III, da CF/88, e 43 do CTN), não lhe retirando a legitimidade para figurar no pólo passivo da ação de repetição do indébito tributário a sistemática de repartição das receitas tributárias. O entendimento pessoal ressaltado pelo Relator encontra respaldo, ainda, nos arts. 18, § 2º, do Decreto-Lei 1.089/70, e 5º, § 1º, do Decreto-Lei 1.198/71, bem como no Parecer PGFN/CRJ/Nº 168/2005.

3. Sujeitam-se incidência do imposto de renda os rendimentos recebidos a título de abono de permanência a que se referem o § 19 do art. 40 da Constituição Federal, o § 5º do art. 2º e o § 1º do art. 3º da Emenda Constitucional 41/2003, e o art. 7º da Lei 10.887/2004. Não há lei que autorize considerar o abono de permanência como rendimento isento. A Primeira Seção, ao julgar o Resp 1.192.556/PE, sob minha relatoria e de acordo com o regime de que trata o art. 543-C do CPC, firmou o entendimento de que incide imposto de renda sobre o abono de permanência (DJe de 6.9.2010).

4. Recurso especial parcialmente provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos esses autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, o seguinte resultado de julgamento: "A Turma, por unanimidade, deu parcial provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)." Os Srs. Ministros Castro Meira, Humberto Martins (Presidente) e Herman Benjamin votaram com o Sr. Ministro Relator. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Cesar Asfor Rocha em decorrência de férias.

Posto tais precedentes judiciais é de se perguntar se a Receita Federal teria legitimidade para autuar o contribuinte por tributo cujo o produto da arrecadação é destinado a outro ente da federação que não a União. Ente esse que tem capacidade

tributária para reter na fonte o que lhe é devido. Será que há interesse ou mesmo legitimidade para tanto, principalmente no caso concreto em que o destinatário do produto da arrecadação expressamente renunciou a ele?

Ao interpretar essas normas, o Superior Tribunal de Justiça firmou o entendimento no sentido de que, embora de competência legislativa da União, o imposto de renda retido na fonte pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, assim como pelas respectivas autarquias e fundações, lhes pertence por direito próprio emanado diretamente da Constituição Federal.

Não se trata, pois, de arrecadação que deva ser computada na arrecadação do imposto de renda, para fins de aferição dos fundos de participação constitucionais. Nem há o trânsito destes valores pelas contas da União, o produto arrecadado pelos Estados e Distrito Federal são diretamente depositados em conta do próprio ente federado.

Desta forma, resta clara a ilegitimidade passiva da União uma vez que não pode responder pela restituição ou compensação ora guerreado imposto.

Vejo claramente que o legislador constituinte, em homenagem ao princípio federativo, criou uma sistemática na qual os Estados, o Distrito Federal, bem como os municípios, não dependem da União para arrecadar o que lhes pertencem em relação ao Imposto de Renda da Pessoa Física por eles retido na fonte, lhe outorgando capacidade tributária ativa plena.

Contudo, a questão da legitimidade ativa da União ou melhor da capacidade ativa da União foi submetida a repercussão geral, no RE 607886 RG / RJ - RIO DE JANEIRO, ex vi:

RE 607886 RG / RJ - RIO DE JANEIRO REPERCUSSÃO GERAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO Julgamento: 17/02/2011 Publicação DJe-072 DIVULG 14-04-2011 PUBLIC 15-04-2011 EMENT VOL-02504-01 PP-00187

CAPACIDADE TRIBUTÁRIA ATIVA – IMPOSTO DE RENDA – ALCANCE DO ARTIGO 157, INCISO I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – DEPÓSITOS – TITULARIDADE. Possui repercussão geral a controvérsia acerca de a quem compete a capacidade tributária ativa no tocante ao Imposto de Renda sobre proventos de qualquer natureza satisfeitos por Estado, pelo Distrito Federal e por autarquias e fundações vinculadas a esses entes. Decisão: O Tribunal reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada. Não se manifestaram os Ministros Cezar Peluso, Joaquim Barbosa e Ellen Gracie. Ministro MARCO AURÉLIO, Relator

Desta forma deve o feito ser sobrestado

Em que pese o meu entendimento sobre a matéria restei vencido quanto ao sobrestamento. Por outro lado, entendo que a solução deste ponto resultaria, a meu ver, em declaração de inconstitucionalidade parcial da lei instituidora do Imposto de Renda, sem redução do texto legal, o que é vedado pelo Decreto 70.235/72 e pela súmula CARF nº 2.

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

Por outro lado, o entendimento desta Câmara é em sentido contrário, ex vi:

Número do Processo 10530.724327/2009-82 Relator(a)
EDUARDO TADEU FARAH Nº Acórdão 2201-001.741 Decisão

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares arguidas pelo recorrente. No mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a multa de ofício. Vencidos os Conselheiros PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA e MARIA HELENA COTTA CARDOZO, que negaram provimento, e RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA e RODRIGO SANTOS MASSET LACOMBE, que deram provimento integral ao recurso. Assinado Digitalmente Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente. Assinado Digitalmente Eduardo Tadeu Farah - Relator. EDITADO EM: 01/11/2012 Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rayana Alves de Oliveira França, Eduardo Tadeu Farah, Rodrigo Santos Masset Lacombe, Gustavo Lian Haddad, Pedro Paulo Pereira Barbosa e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente)

Ementa

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2005, 2006, 2007 Ementa: NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Comprovada a regularidade do procedimento fiscal, fundamentalmente porque atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, bem como os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade da exigência. INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. INCOMPETÊNCIA. Falece competência a este órgão julgador para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2) IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. RESPONSABILIDADE. 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) IMPOSTO DE RENDA. DIFERENÇAS SALARIAIS. URV. Os valores recebidos por servidores públicos a título de diferenças ocorridas na conversão de sua remuneração, quando da implantação do Plano Real, são de natureza salarial, razão pela qual estão sujeitos aos descontos de Imposto de Renda. ISENÇÃO. NECESSIDADE DE LEI.. Inexistindo lei federal reconhecendo a alegada isenção, incabível a exclusão dos rendimentos da base de cálculo do Imposto de Renda (art. 176 do CTN). IRPF. MULTA. EXCLUSÃO. Deve ser excluída do lançamento a multa de ofício quando o contribuinte agiu de acordo com orientação emitida

pela fonte pagadora, um ente estatal que qualificara de forma equivocada os rendimentos por ele recebidos.

Desta forma, ressaltado o meu entendimento, me curvo à jurisprudência desta Câmara no sentido de que a União tem legitimidade ativa no presente caso.

Nulidade o Lançamento – Constituição Inadequada da Exigência

Em relação à arguição de nulidade na constituição do lançamento, penso não prosperar o argumento. Isso porque, conforme se infere do relatório da decisão de primeira instância, por se tratar de rendimentos recebidos acumuladamente, os cálculos foram efetuados levando em consideração as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem os rendimentos, conforme determinou o Parecer PGFN/CRJ/Nº 287/2009, de 12 de fevereiro de 2009, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

No caso concreto, verificando os comprovantes de rendimentos consta-se não ser o caso de aplicação de alíquota inferior considerando apenas o valor das diferenças recebidas, pois o contribuinte já estava sujeito à alíquota máxima e o lançamento se refere a imposto devido no ajuste anual.

Portanto, comprovada a regularidade do procedimento fiscal, fundamentalmente porque atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, bem como os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

Mérito

A segunda Turma da Primeira Câmara já decidiu a matéria tanto para os casos dos magistrados baianos como para o caso dos Procuradores do Ministério Público do Estado da Bahia nos seguintes termos:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2005, 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 AOS MAGISTRADOS DA BAHIA. NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA. A Lei Estadual da Bahia nº 8.730, de 08 de setembro de 2003 pagou as diferenças de URV aos membros da magistratura local, as quais, no caso dos membros do ministério público federal, tinham sido excluídas da incidência do imposto de renda pela leitura combinada das Leis nº 10.477/2002 e nº 9.655/98, com supedâneo na Resolução STF nº 245/2002, conforme Parecer PGFN nº 923/2003, endossado pelo Sr. Ministro da Fazenda. Ora, se o Sr. Ministro da Fazenda interpretou as diferenças do art. 2º da Lei federal nº 10.477/2002 nos termos da Resolução STF nº 245/2002, excluindo da

incidência do imposto de renda, exemplificadamente, as verbas referentes às diferenças de URV, não parece juridicamente razoável sonegar tal interpretação às diferenças pagas a mesmo título aos membros da magistratura da Bahia, na forma da Lei Estadual da Bahia nº 8.730/2003.

Recurso Voluntário Provido.

(Proc. Nº 10580.722185/2008-42 V.U.)

Na sessão de 08 de junho de 2011, esta Turma de julgamento prolatou o Acórdão nº 2102-001.337, unânime, na relatoria deste Conselheiro, quando se apreciou a tributação da diferença de URV paga a um membro do Ministério Público da Bahia, em caso juridicamente similar ao aqui em discussão (somente se deve alterar a Lei complementar do Estado da Bahia nº 20/2003 pela Lei do Estado da Bahia nº 8.670/2003), que ora se toma como razão de decidir e abaixo se colacionam as razões lá deduzidas (em itálico):

Para o deslinde da controvérsia, traz-se a Resolução STF nº 245/2002:

RESOLUÇÃO Nº 245, DE 12 DE DEZEMBRO DE 2002

Dispõe sobre a forma de cálculo do abono de que trata o artigo 2º e §§ da Lei nº 10.474, de 27 de junho de 2002.

O PRESIDENTE DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, no uso das atribuições que lhe confere o artigo 13, XVII, combinado com o artigo 363, I, do Regimento Interno,

Considerando o decidido pelo Tribunal, na sessão administrativa de 11 de dezembro de 2002, presentes os ministros Moreira Alves, Sydney Sanches, Sepúlveda Pertence, Celso de Mello, Carlos Velloso, Ilmar Galvão, Mauricio Corrêa, Nelson Jobim, Ellen Gracie e Gilmar Mendes;

Considerando a vigência do texto primitivo – anterior à Emenda nº 19/98 – da Constituição de 1988, relativo à remuneração da magistratura da União;

Considerando a vigência da Lei Complementar nº 35, de 14 de março de 1979;

Considerando o direito à gratificação de representação – artigo 65, inciso V, da Lei Complementar nº 35, de 1979, e Decreto-lei nº 2.371, de 18 de novembro de 1987, nos percentuais fixados;

Considerando o direito à gratificação adicional de
cinco por cento por quinquênio de serviço, até o

máximo de sete quinquênios – artigo 65, inciso VIII, da Lei Complementar nº 35, de 1979;

Considerando a absorção de todos e quaisquer reajustes remuneratórios percebidos ou incorporados pelos magistrados da União, a qualquer título, por decisão administrativa ou judicial pelos valores decorrentes da Lei nº 10.474, de 27 de junho de 2002 – artigos 1º, § 3º, e 2º, §§ 1º, 2º e 3º;

Considerando o disposto na Resolução STF nº 235, de 10 de julho de 2002, que publicou a tabela da remuneração da Magistratura da União, decorrente da Lei nº 10.474, de 2002;

Considerando o escalonamento de cinco por cento entre os diversos níveis da remuneração da magistratura da União – artigo 1º, § 2º, da Lei nº 10.474, de 2002;

Considerando a necessidade de, no cumprimento da Lei Complementar nº 35, de 1979, e da Lei nº 10.474, de 2002, adotar-se critério uniforme, a ser observado pelos órgãos do Poder Judiciário da União, para cálculo e pagamento do abono;

Considerando a publicidade dos atos da Administração Pública,

RESOLVE:

Art. 1º É de natureza jurídica indenizatória o abono variável e provisório de que trata o artigo 2º da Lei nº 10.474, de 2002, conforme precedentes do Supremo Tribunal Federal.

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%);

II – o montante das diferenças mensais apuradas na forma do inciso I será dividido em vinte e quatro parcelas iguais, para pagamento nos meses de janeiro de 2003 a dezembro de 2004.

Art. 3º Serão recalculados, mês a mês, no mesmo período definido no inciso I do artigo 2º, o valor da contribuição previdenciária e o do imposto de renda retido na fonte, expurgando-se da base de cálculo todos e quaisquer reajustes percebidos ou incorporados no período, a qualquer título, ainda que pagos em rubricas autônomas, bem como as repercussões desses reajustes nas vantagens pessoais, por terem essas parcelas a mesma natureza conferida ao abono, nos termos do artigo 1º, observados os seguintes critérios:

I – o montante das diferenças mensais resultantes dos recálculos relativos à contribuição previdenciária será restituído aos magistrados na forma disciplinada no Manual SIAFI pela Secretaria do Tesouro Nacional;

II – o montante das diferenças mensais decorrentes dos recálculos relativos ao imposto de renda retido na fonte será demonstrado em documento formal fornecido pela unidade pagadora, para fins de restituição ou compensação tributária a ser obtida diretamente pelo magistrado junto à Receita Federal.

Art. 4º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.

Ministro MARCO AURÉLIO

Pela Resolução STF nº 245/2002, especificamente em seu art. 3º, ficou determinado que “todos e quaisquer reajustes percebidos ou incorporados no período [1998 a 2002], a qualquer título, ainda que pagos em rubricas autônomas, bem como as repercussões desses reajustes nas vantagens pessoais”, percebidos pela Magistratura da União, com base no art. 6º da Lei nº 9.655/98 c/c o art. 2º da Lei nº 10.474/2002, inclusive as verbas referentes a diferenças de URV, ficaram excluídos da base de cálculo do imposto de renda, por terem a mesma natureza indenizatória do abono variável. O Sr. Ministro da Fazenda, com base no Parecer PGFN nº 529/2003, reconheceu o caráter indenizatório das verbas percebidas com base na legislação citada.

Ocorre que foi publicada a Lei nº 10.477/2002, que, em seu art. 2º, estendeu aos Membros do Ministério Público Federal - MPF as mesmas vantagens do art. 6º da Lei nº 9.655/98 dadas à Magistratura da União, e, instado o Sr. Ministro da Fazenda sobre o caráter dos valores percebidos no período 1998-2002 pelos Membros do MPF, aplicou a mesma interpretação do parágrafo precedente, em linha com o entendimento do Supremo Tribunal Federal para a Magistratura da União (Resolução STF nº 245/2002), apoiado no Parecer PGFN nº 923/2003.

Interessante ressaltar que a Lei nº 9.655/98 estava voltada unicamente à Magistratura da União, com deferimento de abono variável a partir de janeiro de

1998, de forma a atingir o subsídio que se esperava vir a lume com publicação da Emenda Constitucional nº 19/1998, situação que não se concretizou, levando, posteriormente à publicação da Lei nº 10.474/2002, que majorou os estímulos da Magistratura da União e determinou o pagamento das diferenças do período 1998-2002 em 24 parcelas a partir de janeiro de 2003. Os Membros do Ministério Público não tinham quaisquer expectativas de aumento de remuneração com base na Lei nº 9.655/98, pois lá não tinham sido contemplados. A despeito disso, quando o art. 2º da Lei nº 10.477/2002 fez remissão ao abono variável do art. 6º da Lei nº 9.655/1998, pugnaram a exclusão da base de cálculo do imposto de renda dos valores citados no art. 3º da Resolução STF nº 245/2002, obtendo, como se viu, o beneplácito do Ministro da Fazenda.

Em minha leitura, o pagamento da diferença da URV previsto no art. 2º da Lei complementar do Estado da Bahia nº 20/2003¹ tem a mesma natureza daqueles pagos ao Ministério Público Federal, pois o Ministério Público do Estado da Bahia também não tinha qualquer expectativa de aumento salarial com a Lei nº 9.655/98, que era voltada apenas à Magistratura mantida pela União (por óbvio, somente a lei estadual

¹ LEI COMPLEMENTAR Nº 20, DE 08 DE SETEMBRO DE 2003.

Dispõe sobre os vencimentos dos Membros do Ministério Público do Estado da Bahia e dá outras providências. O GOVERNADOR DO ESTADO DA BAHIA, faço saber que a Assembléia Legislativa decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

Art. 1º - Fica fixado como vencimento básico do Procurador de Justiça do Ministério Público do Estado da Bahia, a partir de 31 de julho de 2003 e até que seja editada a Lei prevista no art. 48, inciso XV, da Constituição Federal, o valor de R\$ 6.943,86 (seis mil, novecentos e quarenta e três reais e oitenta e seis centavos).

§ 1º - A remuneração decorrente desta Lei inclui e absorve a Gratificação de Nível Universitário e a Parcela Autônoma de Equivalência, previstas na Lei Complementar nº 16, de 12 de setembro de 2001.

§ 2º - Fica criada a vantagem de representação correspondente a 60% (sessenta por cento) do vencimento básico de cada nível.

§ 3º - O escalonamento entre os diversos níveis da remuneração dos membros do Ministério Público do Estado da Bahia, hoje fixado em 10% (dez por cento), será reduzido, gradativamente, no percentual de 1% (um por cento) ao ano, até alcançar, em janeiro de 2008, o percentual de 5% (cinco por cento), tendo como referência a remuneração, de caráter permanente, percebida por Procurador de Justiça da Bahia.

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.

Art. 4º - As despesas decorrentes da aplicação desta Lei correrão à conta dos recursos orçamentários próprios, ficando o Poder Executivo autorizado a promover as alterações que se fizerem necessárias.

Art. 5º - Esta Lei entrará em vigor na data de sua publicação.

Art. 6º - Revogam-se as disposições em contrário.

PALÁCIO DO GOVERNO DO ESTADO DA BAHIA, em 08 de setembro de 2003.

PAULO SOUTO

Governador

poderia versar sobre estipêndios dos Membros do MP local). Veio a Lei complementar do Estado da Bahia nº 20/2003 e pagou as diferenças de URV, as quais, no caso dos membros do Ministério Público Federal, tinham sido excluídas da incidência do imposto de renda, pela leitura combinada das Leis nº 10.477/2002 e nº 9.655/98, com supedâneo na Resolução STF nº 245/2002, conforme Parecer PGFN nº 923/2003.

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 aos Membros do Ministério Público da Bahia, na forma da Lei complementar baiana nº 20/2003, referentes às mesmas diferenças de URV.

Observe-se que aqui não se está aplicando analogia para afastar o tributo devido, até porque nenhuma das leis citadas, federais ou estadual, trata de incidência do imposto de renda, mas apenas dando a mesma interpretação jurídica a normas que só não são idênticas por provirem de fontes diversas – União e Estado da Bahia – e terem destinatários diferentes. Porém os efeitos do art. 2º da Lei federal nº 10.477/2002 e da Lei complementar estadual nº 20/2003 são idênticos, no caso das diferenças da URV, beneficiando destinatários diversos, não podendo o imposto de renda incidir sobre diferenças de uma, sendo afastado de outra.

Assim, se o Sr. Ministro da Fazenda, com esteio no Parecer PGFN nº 923/2003, com supedâneo último na Resolução STF nº 245/2002, entendeu que as diferenças auferidas pelos Membros do MPF com base no art. 2º da Lei nº 10.477/2002 tem caráter indenizatório, igual raciocínio deve ser aplicado às diferenças auferidas pelos Membros do Ministério Público da Bahia com base na Lei complementar nº 20/2003, pois onde há a mesma razão, deve haver o mesmo direito (ubi eadem ratio ibi idem ius).

Com as razões acima, voto no sentido de DAR provimento ao recurso.

Até então este relator vinha acompanhando tal entendimento. Contudo, instado a refletir melhor sobre a questão da incidência do juro pagos no contexto da ação trabalhista e verificando os termos da decisão judicial que deferiu aos magistrados e membros do ministério público do Estado da Bahia o direito a recomposição salarial com a aplicação do expurgo inflacionário decorrente da conversão da URV em real ficou clara a natureza salarial.

Em que pese a discussão sobre a efetiva natureza jurídica da verba, certo é que o Poder Judiciário expressamente reconheceu a natureza jurídica salarial em decisão

transitada em julgado. Desta forma, não cabe ao CARF tal discussão pois decidir de forma contrária seria descumprir a coisa julgada material.

Logo, se as verbas recebidas visam recompor parte do salário configurado está o fato gerador do tributo, pois se trata de aquisição de disponibilidade econômica de renda, conforme prevê o artigo 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)

No mesmo sentido é a doutrina. Assim, trago a colação o trabalho do Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto publicado na obra Comentários ao Código Tributário Nacional da qual fomos coordenadores.

Ao disciplinar o Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza o legislador pátrio tem o dever de observar e respeitar todos os Princípios Constitucionais Tributários relativos a esse imposto, sem qualquer exceção.

*Assim, aplicam-se a ele, **entre outros**, os princípios da legalidade, irretroatividade, princípio da igualdade, princípio da pessoalidade, princípio da capacidade contributiva, impossibilidade de confisco, princípio da generalidade, princípio da universalidade e princípio da progressividade.*

*Desta feita, faz-se mister indagarmos: **Podemos depreender o Conceito de Renda diretamente da Constituição Federal?** Ou devemos construir o Conceito de Renda a partir do Código Tributário Nacional^[1] (C.T.N.)? Em nosso pensar, o Conceito de Renda deve ser construído, impreterivelmente, diretamente do Texto Magno^[2]; pois o Sistema Tributário Nacional é, data venia, totalmente constitucionalizado. Vale dizer, a Norma Padrão de Incidência dos Tributos está contida na Constituição Federal, que de uma maneira direta ou indireta aponta^[3]: **a Hipótese de Incidência possível – o Sujeito Passivo possível – o Sujeito Ativo possível – Base de Cálculo possível e a Alíquota possível^[4].***

*Corroborando esse entendimento, **JOSÉ ARTUR LIMA GONÇALVES^[5]** professora que: "está sedimentado que o conceito de renda não pode ficar – e não fica – à disposição do legislador infraconstitucional e que, por outro lado, o conceito*

de renda não está explicitado no texto constitucional, impõe-se deduzir um conceito de renda pressuposto pela constituição."

*Antes de iniciarmos a construção do conceito constitucional de renda e, já tendo reconhecido nas lições de **Lima Gonçalves** de que o conceito constitucional de renda não se encontra de forma explícita, mas sim, encontra-se de forma implícita no texto supremo; de toda sorte, é mister relembrar que os princípios podem ser explícitos ou implícitos, ou seja, não há hierarquia entre os princípios explícitos e implícitos, ambos possuem a mesma importância no ordenamento jurídico.*

*Nesse sentido, é o escólio de **Souto Borges Maior** que^[6] nos ensina: "O princípio implícito não difere senão formalmente do expresse. Têm ambos o mesmo grau de positividade, não há uma positividade 'forte' (a expressa) e outra 'fraca' (a implícita). Um princípio implícito pode muito bem ter eficácia (= produzir efeitos) muito mais acentuada do que o princípio expresse".*

***Aliomar Baleeiro**^[7], em seu clássico "Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar" nos ensina: "A eficácia dos princípios implícitos é equiparável à das regras expressas."*

*No mesmo sentido é a posição de **Pontes de Miranda, A R Sampaio Dória, Ruy Barbosa, Carlos Maximiliano entre outros**^[8].*

*Dando seqüência, vejamos o trabalho de hermenêutica elaborado por **Lima Gonçalves** na busca de um conceito constitucional de renda. O autor identifica, no texto constitucional, alguns conceitos que, de um modo ou de outro, aproximam-se, tangenciam ou influem no conceito de renda. Tal ocorre com "faturamento", "patrimônio", "capital", "lucro", "ganho", "resultado"etc; após buscar conceitos aproximados de renda, **José Artur Lima Gonçalves** sustenta:*

"Identificados e apartados esses conceitos próximos, encontraremos parâmetros mínimos que, muito embora genéricos e carregados de incertezas – que servirão de pretexto para abusos do legislador ordinário e, até mesmo, da administração -, constituem o conteúdo semântico mínimo do conceito constitucional pressuposto de renda [9]".

*De toda sorte, **Lima Gonçalves** traduz esse conteúdo semântico da seguinte forma:*

"(i) saldo positivo resultante do (ii) confronto entre (ii.a) certas entradas e (ii.b) certas saídas, ocorridas ao longo de um dado (iii) período" [10]

E continua:

"Renda haverá, portanto, quando houver sido detectado um acréscimo, um plus; tenha ele, ou não, sido consumido; seja ele, ou não, representado por instrumentos monetários, direitos, ou por bens, imateriais ou físicos, móveis ou imóveis, agora não importa(...)

Para que haja renda, deve haver um acréscimo patrimonial – aqui entendido como incremento (material ou imaterial, representado por qualquer espécie de direitos ou bens, de qualquer natureza – o que importa é o valor em moeda do objeto desses direitos) – ao conjunto líquido de direitos de um dado sujeito". [11]

*Na síntese conclusiva de sua obra, **LIMA GONÇALVES** sustenta que a Constituição Federal pressupõe o conceito de renda consistente em um acréscimo decorrente do confronto de entradas e saídas relevantes, ao longo de um período de tempo^[12].*

***JOSÉ LUIZ BULHÕES PEDREIRA**^[13] em capítulo de seu clássico Imposto de Renda, escrito sob a égide da Constituição Federal de 1967 – alterada pela Emenda Constitucional nº 1 de 1969 asseverou que:*

"A Constituição Federal autoriza a União a impor tributos sobre a 'renda e os proventos de qualquer natureza'. No exercício do Poder Legislativo cabe ao Congresso Nacional definir, na legislação ordinária, o que deve ser entendido por renda, para efeitos de tributação. Mas ao definir a renda tributável o Congresso Nacional tem o seu poder limitado pelo sistema constitucional de distribuição de poder tributário, e fica sujeito à verificação, pelo Poder Judiciário, da conformidade dos conceitos legais com os princípios da Constituição. O Congresso pode restringir ou limitar o conceito de renda e proventos de qualquer natureza constante da Constituição, mas não ampliá-lo além dos limites compatíveis com a distribuição constitucional de rendas."

*Destarte, **LUCIANO AMARO**^[14], professor da Faculdade de Direito da Universidade Mackenzie, de forma irônica, ressalta que, mesmo quando a lei ordinária diga, com todas as letras, que o imposto sobre a renda do ano passado é tributo deste ano, ou é devido neste ano ou incide neste ano, ou, noutra formulação, ainda que a lei assevere que a renda do ano passado é considerada auferida neste ano ou configura fato gerador ocorrido neste ano – tudo isso será uma gritante mentira. E a mentira (mesmo quando proclamada pela lei) não vale contra a Constituição, sob pena de solapar-se a certeza e a segurança do Direito, pois, mediante artifícios e ficções (ainda que solenemente arquitetados em leis), driblar-se-iam quaisquer postulados constitucionais.*

***ROBERTO QUIROGA MOSQUERA**^[15] também preleciona que os conceitos existentes no artigo 43 do CTN devem necessariamente adequar-se ao Conceito Constitucional de "Renda" e "Proventos de Qualquer Natureza" extraídos da Carta Maior. É dizer: o conteúdo do artigo 43 do CTN não pode estar dissociado da noção contida na Constituição Federal dos termos aludidos. Destarte, o mesmo professor transcreve as lições do mestre **CELSO ANTÔNIO BANDEIRA DE MELLO**:*

"Bandeira de Mello aponta que as normas infraconstitucionais não podem conferir aos termos 'renda' e 'proventos' uma conotação ou denotação transbordantes do sentido admissível na inteligência normal e daqueles demarcados constitucionalmente. Ressalta ainda o ilustre jurista que, caso fosse negada essa assertiva, de que as significações das normas jurídicas de hierarquia inferior devem adequar-se às significações de 'renda' e 'proventos' presentes no Texto Supremo, os preceptivos constitucionais teriam valência nula, isto é: não se prestam a cumprir sua única e específica função: demarcar, na qualidade de regras superiores, o campo de liberdade do legislador, assim como de todos os regramentos, atos e inteligências sucessivos. Deveras, se o legislador ou o aplicador da regra pudessem delinear, a seu talante, o campo de restrições a que estão submetidos, através da redefinição das palavras constitucionais, assumiriam, destarte, a função de constituinte".

ROBERTO QUIROGA, nas conclusões de seu *Renda e Proventos de Qualquer Natureza*^[16], ressalta que "o patrimônio das pessoas é o critério basilar adotado pelo legislador constitucional para repartir as competências tributárias entre as pessoas jurídicas de direito público"^[17]. É o índice de riqueza capaz de medir a capacidade econômica das pessoas. Constitui o patrimônio o conjunto de direitos reais e pessoais do cidadão, bem como o conjunto de suas obrigações. O texto constitucional resguarda a referida universalidade de forma manifesta, impedindo o abuso das autoridades governamentais. E ressalta: é sobre o patrimônio das pessoas que o legislador tributário se nutre para satisfazer os encargos públicos. Diante disso, conclui-se que os tributos, em geral, atingem elementos patrimoniais das pessoas. Essa incidência sobre o patrimônio pode ser classificada em dois sentidos, a saber: a) estático; b) dinâmico".

A tributação do patrimônio em seu sentido estático ocorre quando este não sofre mutações^[18], já a tributação do patrimônio em seu sentido dinâmico ocorre quando há mutação de seus elementos^[19], o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza enquadra-se nessa hipótese.

De qualquer sorte, dentro do aspecto da tributação dinâmica do patrimônio pode-se classificar os impostos em duas subespécies, quais sejam: a) aqueles que incidem sobre o valor dos elementos do patrimônio em si mesmo, independentemente de haver acréscimo ou não de seus elementos; b) aqueles que incidem sobre o valor da mutação do patrimônio que se constitui num acréscimo de seus elementos^[20]. **ROBERTO QUIROGA** conclui que:

"a Constituição Federal ao eleger as bases de cálculo dos tributos descreveu critérios e padrões de aferição que oneram o conjunto de direitos patrimoniais."

E arremata:

"O imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza incide sobre o elemento patrimonial que se constitui numa
majoração de patrimônio, isto é, incide sobre a riqueza nova,

renda e proventos de qualquer natureza são elementos patrimoniais que não existiam antes no conjunto de direitos pré-existent das pessoas e que não representam uma mera reposição de elementos patrimoniais ou permuta. Acréscimo, incremento ou majoração de elementos patrimoniais (riqueza nova) não se confunde com ingresso, entrada ou reposição de direitos patrimoniais (riqueza velha)".

*De qualquer sorte, o professor **PAULO AYRES BARRETO** sustenta que da análise do Texto Constitucional conclui-se que a expressão renda e proventos de qualquer natureza deve ser interpretada como um acréscimo a um dado conjunto de bens e direitos (patrimônio), pertencentes a uma pessoa (física ou jurídica), observado um lapso temporal necessário para que se realize o cotejo entre certos ingressos, de um lado, e determinados desembolsos, de outro.*

*Sobre o art.43 do CTN **PAULO AYRES** sustenta:*

"O conteúdo do enunciado prescritivo veiculado pelo CTN, em seu art.43, não desborda o conceito constitucional de renda. Deveras, a referência a proventos de qualquer natureza, como acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior, impõe a seguinte conclusão: nos termos do CTN os acréscimos patrimoniais sujeitos à incidência do imposto sobre a renda são os enunciados no inciso I do art. 43 ou quaisquer outros. Vale dizer, por analogia, as cores escolhidas para colorir esta superfície são preto, branco, cinza ou qualquer outra."

Desta forma, para que não haja a incidência do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza é necessário que a receita auferida não configure aumento patrimonial ou configure hipótese expressa de isenção. É de se notar ser irrelevante o *nomen jûris* dado à verba percebida, sendo necessária a verificação da sua natureza jurídica própria, inclusive para efeitos de isenção.

Feitas estas considerações, verifica-se claramente que a definição prevista no artigo 43 do CTN se subsume ao caso em questão, isto porque as quantias percebidas pelo contribuinte de fato constitui produto do trabalho (salário).

Em relação à incidência do imposto de renda sobre juros de mora, penso que o caso se subsume perfeitamente à sistemática prevista no art. 62A do Anexo II do RICARF (art. 543C do Código de Processo Civil – CPC), pois a matéria aqui tratada é exatamente igual a decidida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ). Confira a ementa do Resp. nº 1227133/RS:

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. (grifei)

Com efeito, o STJ reconheceu a não incidência de imposto de renda sobre **juros de mora legais vinculados a verbas trabalhistas reconhecidas em despedida ou rescisão do**

contrato de trabalho, bem como incidentes sobre verba principal isenta ou fora do campo de incidência do Imposto de Renda.

No caso dos autos, em que pese o pagamento das verbas ter ocorrido com a edição da Lei Estadual da Bahia nº 8.730, de 08 de setembro de 2003, a mesma vez remissão expressa a ação judicial movida pela associação dos magistrados da Bahia, ação processada e julgada pelo Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO 614 / BA - BAHIA AÇÃO ORIGINÁRIA Relator(a): Min. ELLEN GRACIE Julgamento: 26/02/2003 Órgão Julgador: Tribunal Pleno Publicação DJ 01-08-2003 PP-00101 EMENT VOL-02117-14 PP-02961Parte(s)

AÇÃO ORIGINÁRIA. MAGISTRADOS DO ESTADO DA BAHIA. AÇÃO DE COBRANÇA. VENCIMENTOS. INCORPORAÇÃO DO ÍNDICE DE 11,98 % RELATIVO À CONVERSÃO DE VALORES EM URV OCORRIDA EM MARÇO DE 1994. Competência originária deste Supremo Tribunal reconhecida, nos termos do art. 102, I, n da CF, ante a comprovação de inexistência, no Estado da Bahia, de juiz de 1ª instância que estivesse habilitado a julgar o feito. Preliminares suscitadas pelo Estado da Bahia afastadas pela insubsistência de seus fundamentos. Este Supremo Tribunal Federal, em decisões anteriores, confirmou a efetiva redução nominal dos vencimentos e proventos, por efeito da conversão do Cruzeiro Real em URV, por força da vigência da Lei nº 8.880/94, reconhecendo, por conseguinte, o direito ao recebimento dos valores decorrentes da referida dedução. Precedentes: ADI nº 1.797, Rel. Min. Ilmar Galvão, ADI nº 2.321-MC, Rel. Min. Celso de Mello e ADI nº 2.323-MC, Rel. Min. Ilmar Galvão. Pedido que se julga parcialmente procedente, na forma explicitada.

Desta forma, deve-se excluir a incidência do imposto de renda sobre os juros moratórios.

Quanto a imposição da multa de ofício, penso que a mesma deve ser excluída, pois o sujeito passivo foi de fato induzido ao erro pela fonte pagadora.

É cediço que o comprovante de rendimento elaborado pela fonte pagadora classificou a referida verba como rendimentos isentos e não tributáveis, e ao apresentar sua Declaração de Ajuste o sujeito passivo meramente copiou os dados constantes do comprovante, acreditando estar agindo de forma correta.

Assim, se houve erro no apontamento da natureza dos rendimentos tributáveis auferidos, este erro não foi provocado pelo sujeito passivo. Deste modo, o erro é escusável e, portanto, inaplicável a multa de ofício. Aliás, nesta vertente, vem decidindo a Câmara Superior de Recursos Fiscais, a exemplo da ementa destacada:

IRPF – MULTA DE OFÍCIO - Não é possível imputar ao contribuinte a prática de infração de omissão de rendimentos quando seu ato partiu de falta da fonte pagadora, que elaborou de forma equivocada o comprovante de rendimentos pagos e imposto retido na fonte. O erro, neste caso, revela-se escusável, não sendo aplicável a multa de ofício. Recurso especial negado.

Processo nº 10580.727478/2009-05
Acórdão nº **2201-001.846**

S2-C2T1
Fl. 111

*(Ac. CSRF/04-00.045, Rel. Cons. Wilfrido Augusto Marques,
julgado em 08.06.2005)*

Destarte, deve ser excluída a multa de ofício aplicada ao lançamento em
exame.

Diante do exposto e de tudo mais que dos autos consta, dou provimento
parcial ao Recurso para excluir da exigência a multa de ofício e o imposto incidente sobre os
juros que integraram as verbas objeto da autuação.

É como voto.

Rodrigo Santos Masset Lacombe - Relator