



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10640.001449/2007-98
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.204 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de janeiro de 2021
Recorrente CRISTIANO ALVARES VALLADARES DO LAGO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2005

VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. SÚMULA CARF Nº 2.

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

ABONO VARIÁVEL CONCEDIDO AOS MAGISTRADOS DA UNIÃO. NATUREZA INDENIZATÓRIA. RESOLUÇÃO Nº 245 DE 2002 DO STF. ALCANCE.

A verba denominada “abono variável e provisório” previsto no artigo 6º da Lei nº 9.655 de 1988, com alteração promovida pela Lei nº 10.474 de 2002, foi declarada como de natureza indenizatória pelo Supremo Tribunal Federal, através da Resolução 245 de 2002, sendo, portanto, isenta do imposto de renda.

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. VALOR RECEBIDO COMO AJUDA DE CUSTO. NATUREZA REMUNERATÓRIA. NÃO CARACTERIZAÇÃO COMO VERBA INDENIZATÓRIA.

São isentas do imposto de renda as verbas recebidas a título de ajuda de custo destinada a atender às despesas com transporte, frete e locomoção do beneficiado e seus familiares, em caso de remoção de um município para outro, sujeita à comprovação posterior pelo contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em negar provimento ao recurso voluntário.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Wilderson Botto (suplente convocado(a)), Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 79/90) interposto contra decisão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG) de fls. 71/75, que julgou procedente em parte o lançamento formalizado na notificação de lançamento - Imposto de Renda Pessoa Física, lavrada em 16/4/2007, no montante de R\$ 6.622,58, já incluídos multa de ofício e juros de mora (calculados até 30/4/2007), referente à infração de *omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica* no valor de R\$ 27.665,16 (fls. 16/20), decorrente do procedimento de revisão da declaração de ajuste anual do exercício de 2005, ano-calendário de 2004, entregue em 4/5/2005 (fls. 56/60).

De acordo com resumo constante no acórdão da DRJ (fl. 72):

Para CRISTIANO ALVARES VALLADARES DO LAGO, já qualificado nos autos, foi emitida em 16/4/2007 a Notificação de Lançamento de fls. 14/16, que lhe exige o recolhimento de um crédito tributário no valor de **R\$ 6.622,58**, sendo R\$ 3.228,17 de imposto de renda pessoa física — suplementar, R\$ 2.421,12 de multa de ofício (passível de redução) e R\$ 973,29 de juros de mora calculados até abril/2007.

Decorreu o citado lançamento da revisão efetuada na declaração de ajuste anual retificadora entregue pelo interessado, relativa ao exercício financeiro de 2005, ano-calendário de 2004, quando foi apurada a seguinte infração, conforme Descrição dos Fatos de fl. 15: omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica no valor de R\$ 27.665,16, de acordo com a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte — DIRF, do AC2004, apresentada pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais.

Cientificado do lançamento o contribuinte apresentou impugnação em 21/5/2007 (fls. 2/14), alegando em síntese, conforme se extrai do acórdão recorrido (fls. 72/73):

O contribuinte, por intermédio de procurador habilitado (doc. fl. 13), apresenta a impugnação de fls. 1/12, instruída pelos elementos de fls. 17/47, na qual contesta o lançamento efetuado, argumentando, em resumo, que:

- O imposto cobrado na notificação já foi pago pelo impugnante, quando da entrega de sua declaração de ajuste original, na qual foi incluído o rendimento tido como omitido na retificadora, o que não foi observado pela Fiscalização.
- Discute-se nessa e em outras declarações retificadoras a interpretação acerca da incidência de tributação em verba de ajuda de custo recebida pelo dependente do TJMG. O Fisco vem se baseando, para negar a ausência de tributação, num parecer da PFN, o qual desconsidera os princípios jurídico-constitucionais e extrapola a competência administrativa, ao avançar sobre afirmação de invalidade ou constitucionalidade de lei estadual e passar de largo quanto à orientação interna da SRF disposta na Nota Corat 22/2004 do Coordenador-Geral de Administração Tributária (cópia anexa).
- Mediante certidão fornecida por sua fonte pagadora, TJMG, as parcelas que o dependente deduziu dos rendimentos tributáveis eram referentes à ajuda de custo pagas com base na resolução 5.154, de 30/12/1994, da Mesa da Assembléia Legislativa do Estado de Minas Gerais e estendida aos magistrados por força de isonomia constitucional, conforme documentação em anexo, na qual está comprovada a natureza indenizatória da parcela deduzida pelo declarante.
- Dois aspectos devem também ser observados: 1) na declaração retificadora referente ao exercício financeiro de 2003, ano-calendário de 2002, este contribuinte obteve solução favorável acerca do mesmo assunto e recebeu a diferença de restituição então pleiteada, conforme extrato em anexo; 2) nos Estados do Rio de Janeiro e do Espírito Santo os magistrados obtiveram a devolução do imposto de renda incidente sobre aquelas mesmas parcelas de ajuda de custo.

- Cabe enfatizar os princípios constitucionais da isonomia e o da igualdade jurídico-tributária. Para hipóteses exatamente idênticas há que ocorrer tratamento igual sob pena de serem feridos tais princípios.
- Se não há espaço para a procedência do lançamento pelos fundamentos aplicáveis à espécie e apontados na notificação, também não o há em relação à multa aplicada. Não há amparo para ser sancionado o deficiente com qualquer espécie de multa administrativa já que o objetivo e a finalidade do estabelecido pelo art. 138 do CTN é estimular o contribuinte a regularizar de forma espontânea sua situação perante o Fisco.
- Requer seja "albergado pelas reduções previstas nos artigos 961 e seguintes do Decreto 3.000/99 ou da compensação de valores prevista nos artigos 890 e seguintes daquele mesmo Decreto".

Quando da apreciação do caso, em sessão de 22 de agosto de 2008, a 4ª Turma da DRJ em Juiz de Fora (MG) julgou o lançamento procedente em parte, excluindo a multa de ofício aplicada pela fiscalização, tendo em vista a espontaneidade do recolhimento do imposto efetuado pelo contribuinte, no valor de R\$ 3.228,17, em 27/4/2005, sob o código 0211, de acordo com a cópia do DARF de fl. 21 (fls. 71/75), conforme ementa do acórdão nº 09-20.386 - 4ª Turma da DRJ/JFA, a seguir reproduzida (fl. 71):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. AJUDA DE CUSTO.

São tributáveis a vantagens pagas sob a denominação de ajuda de custo, de maneira continuada ou eventual, sem que ocorra mudança de residência do beneficiário para outro município, em caráter permanente.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PAGAMENTO. ESPONTANEIDADE. MULTA DE OFÍCIO.

Diante da ausência de qualquer ato escrito capaz de excluir a espontaneidade do sujeito passivo à época do pagamento do tributo devido, não deve subsistir a cobrança da multa de ofício.

Lançamento Procedente em Parte

Devidamente intimado da decisão da DRJ em 1º/10/2008 (AR de fl. 78), o contribuinte interpôs recurso voluntário em 15/10/2008 (fls. 79/90), acompanhado de documentos (fls. 91/99), com os mesmos argumentos da impugnação, a seguir reproduzidos:

(...)

Sustentou o recorrente em sua impugnação:

I- Que as parcelas de ajuda de custo (abono variável da Lei 9655/98, combinada com a Lei 10.474/2002 e Resolução 5154/94) pagas aos magistrados Federais e Estaduais e aos membros do Ministério Público, são segundo a Resolução do Supremo Tribunal Federal número 245 de 12 de dezembro de 2002 de natureza jurídica indenizatória e portanto isentas de tributação de Imposto de Renda. E, considerando que foram indevidamente tributadas ao recorrente, feriram o seu direito quanto a negativa de devolução dos valores pagos indevidamente, já que foram descontados com imposto de renda retido na fonte pela entidade pagadora Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais.

II- Que o princípio da isonomia é aplicável em matéria tributária para situações equivalentes como claramente se percebe na que é mencionadas nos autos da sua impugnação e declaração retificadora como causa de pedir, não somente referentemente à parcela de ajuda de custo paga aos membros da Magistratura e Ministério Público Federal, mas a mesma parcela paga aos magistrados do Estado do Rio de Janeiro **(documento que se junta como comprovação)** e ao caso do próprio recorrente e

referente a sua declaração (**documento que se junta para comprovação**), já que o art. 150, inciso II da CF explicita a isonomia em matéria tributária, que na verdade não exige identidade entre as situações paradigmáticas, mas a equivalência entre elas com maior abrangência conceitual, pois a isonomia tributária incorpora elementos heterogêneos para um resultado final homogêneo, sendo aplicável àqueles contribuintes que se encontram na mesma situação jurídica, permitindo para o ora recorrente um tratamento igual e isonômico, tal como reclamado na declaração retificadora e na impugnação.

III- Que o ora recorrente faz jus a isenção de imposto de renda nas parcelas recebidas à título de ajuda de custo posto que seja na forma em que foram pagas para a Magistratura Federal e Ministério Público, ou na forma em que foram pagas à Magistratura Estadual e respectivo Ministério Público, as parcelas **com o título de ajuda de custo ou abono variável** são de natureza idênticas ou equivalentes e foram caracterizadas de natureza jurídica indenizatória e assim considerados pela Resolução 245 do STF que em seu artigo 1º, assim as definiu ... **"É de natureza jurídica indenizatória o abono variável e provisório de que trata o artigo 2º da Lei 10.474 de 2002, conforme precedentes do Supremo Tribunal Federal"**.

Não obstante, contrariando a Constituição Federal a R. decisão recorrida proferida pela d. 4ª Turma de Julgamentos da Delegacia da Receita Federal em Juiz de Fora, tendo como relatora do acórdão 09.20.387 a Ilma. Sra. Maria Fernanda Araújo Simões, não atendeu a nenhum daqueles pontos, ensejando data vênua o presente recurso, uma vez que induzida ao equívoco provocado por uma distorção fática e jurídica quanto à questão posta na impugnação S. Sª. considerou como sendo tributável as parcelas de ajuda de custo recebidas pelo ora recorrente para caracterizá-la de natureza diversa ao abono variável recebido pelos magistrados federais e do Estado do Rio de Janeiro.

Das razões do presente recurso.

A decisão recorrida em seus fundamentos considerou inicialmente que ... *ipsis literis* ... "à autoridade administrativa no desempenho da atividade lançadora que é vinculada e obrigatória cabe exigir o crédito tributário com observância à legislação vigente à data da ocorrência do fato gerador da obrigação, segundo o artigo 144 caput do CTN, sem imiscuir-se no aspecto da validade da lei sob o ponto de vista de qualquer princípio constitucional., e que a parcela de ajuda de custo recebida pelos ora recorrentes por força da Resolução 5194/94, ..." A receita Federal reconhece com respaldo na Resolução 245 de 12 de dezembro de 2002 do Supremo Tribunal Federal que o abono variável e provisório concedido pelo artigo 6º da Lei 9.655/1998, com alteração do artigo 21º da Lei 10.747/02 tem natureza jurídica indenizatória. O lançamento em foco, todavia foi constituído em face da omissão de rendimentos relativos à ajuda e custo."

Vale ainda acrescentar que a R. decisão, não obstante tenha admitido o paradigma sustentado pelo recorrente para pedir o tratamento isonômico das DRFs de Rio de Janeiro e Vitória, avança em mera presunção ao afirmar que " ...certamente os magistrados daqueles estados obtiveram êxito em suas declarações retificadoras naquilo que se referiu à exclusão dos rendimentos tributáveis do abono recebido e não da ajuda de custo...".

No tocante à questão probatória, o recorrente se valeu de informação referente à declaração retificadora própria e relativa a outro exercício, mediante a qual a mesma situação fática comprovada por documentos apresentada na impugnação, ou seja o pagamento da ajuda de custo, acabou por receber tratamento fiscal diverso, ensejando a devolução do IR que lhe fora cobrado sobre aquela parcela. Contudo, a d. 4ª Turma julgadora, mesmo dispondo do sistema informatizado para aquilatar a veracidade da informação, e desatendendo o disposto no artigo 29 e 30 § 2º do Decreto 70.325/72 preferiu em vez de atender aquelas regras processuais, se sair com a evasiva de que " Quanto ao EF2003/AC2002, de fato a declaração retificadora apresentada foi reconhecida pela DRF/Juiz de Fora, conforme consta dos sistemas informatizados da RF. Se efetivamente ocorreu a situação narrada pelo impugnante, o que não se encontra

comprovado neste processo, entendo que houve SMJ um equívoco cometido pela DRE/Juiz de Fora..."

Com o devido respeito é de se concluir a incongruência dos fundamentos da R. decisão recorrida que enseja o presente inconformismo e a juntada dos documentos que comprovam a situação narrada pelo impugnante que a 4ª Turma não quis considerar, e a questão paradigmática dos magistrados do Rio de Janeiro, que a douta turma preferiu presumir em contrário, pelo que roga-se a aceitação dos documentos juntados como prova inequívoca daquelas afirmações do recorrente.

De qualquer modo, a fundamentação na qual se funda a R. decisão confronta o art. 97 do CTN, segundo o qual somente a lei pode estabelecer a definição do fato gerador da obrigação tributária principal. A analogia extensiva na qual se fundou a decisão recorrida para distinguir a ajuda de custo do abono variável, acabou por criar, uma modalidade de tipo tributário ou fato gerador que ultrapassa os limites do art 108 § 1º do mesmo código que estabelece que o emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.

Em outro sentido como causa de pedir para o pedido de retificação da declaração e que se argumentou na impugnação, é que no Direito Tributário vige o princípio da isonomia ou da igualdade, que consiste na proibição de conceder vantagens tributárias fundadas em privilégios de pessoas ou a categorias de pessoas. Sob o aspecto constitutivo negativo deste direito fundamental, tem-se uma vedação imposta ao administrador no caso S. Sª o Delegado da Receita Federal quando a negou ao ora recorrente a devolução pedida na declaração retificadora, e 48 Turma de julgamentos como o fez. na decisão recorrida, em distinguir aonde se apresentam situações jurídicas- tributárias equânimes consoante a situação fática exaustivamente apresentada no bojo do processo e as regras do art. 5º, caput, e o art. 150, inc. II, ambos da CF, que trazem insculpidos em suas normas explicitamente a isonomia.

A subsunção tributária que na lição clássica do direito, dá origem à obrigação jurídica tributária, ocorre a partir da identidade entre o conceito da norma e o conceito do fato, de forma que os elementos que compõem aquele estejam presentes nesse.

Na situação do processo, as parcelas de ajuda de custo (abono variável da Lei 9655/98, combinada com a Lei 10.474/2002) pagas aos magistrados federais, são iguais em conceito da norma e conceito do fato às referentes a Resolução 5154/94) pagas aos magistrados Estaduais e aos membros do Ministério Público, como ocorre no caso do ora recorrente, de modo que a ajuda de custo paga a ele e cuja devolução se pretende é de natureza jurídica e fiscal exatamente idêntica ou equivalente a que se pagou àqueles outros apontados como paradigmas.

A Lei 9655 de 02 de junho de 1998, em seu artigo 6º estabeleceu que no tocante à remuneração da magistratura fosse instituído o pagamento de parcela de abono variável, estatuiendo o seguinte ..."Aos membros do Poder Judiciário é concedido um abono variável com efeitos financeiros a partir de 1º de janeiro de até a data da promulgação da Emenda Constitucional que altera o inciso V do artigo 93 da Constituição, correspondente à diferença entre a remuneração mensal atual de cada magistrado e o valor do subsídio que for fixado quando em vigor a referida Emenda Constitucional" (doc. Anexo à impugnação)

Posteriormente, a Lei 10.474 de 27 de junho de 2002 em seu artigo 2º estabeleceu que "O valor do abono variável concedido pelo artigo 6º da Lei 9655, de 02 de junho de 1998 com efeitos financeiros a partir da data nele mencionada, passa a corresponder à diferença entre a remuneração mensal percebida por magistrado, vigente à data daquela lei, e a decorrente daquela Lei". (doc. anexo à impugnação)

No âmbito da Magistratura Estadual, assim como para os membros do Ministério Público, tal abono passou também a ser pago e no caso de Minas Gerais, por força isonômica da Resolução 5154 da Assembléia Legislativa do Estado, que instituiu também aquele pagamento, intitulando-o como ajuda de custo, constituída em parcelas pagas até abril de 2006.

A questão é que, seja na forma em que foram pagas para a Magistratura Federal e Ministério Público, ou na forma em que foram pagas à Magistratura Estadual e respectivo Ministério Público, como historiado na impugnação, as parcelas com o título de ajuda de custo ou abono variável foram caracterizadas de natureza jurídica indenizatória e assim considerados pela Resolução 245 do STF que em seu artigo 1º, assim as definiu ... "É de natureza jurídica indenizatória o abono variável e provisório de que trata o artigo 2º da Lei 10.474 de 2002, conforme precedentes do Supremo Tribunal Federal". (doc. Anexo à impugnação)

Em face da Resolução do STF acima mencionada a Coordenação Geral da Administração Tributária da Receita Federal elaborou a nota Corat 22/2004 (doc. Também anexo à impugnação) que segundo o seu conteúdo como poderá ser constatado, trata ipisis literis "De estabelecer procedimentos a serem adotados pelas áreas de análise Tributária e Controle e Acompanhamento de Crédito Tributário com relação às declarações de Imposto de Renda de Pessoas Físicas dos exercícios de 1999 a 2003 pertencentes aos membros do poder judiciário e do Tribunal de Contas da União".

A orientação nela contida é enfática ao dispor que na análise das declarações de imposto de renda dos magistrados (sem distinção) e por equidade extensiva aos membros do Ministério Público, deve ser observado o seguinte procedimento ...ipsis verbis ..."2.1 verificar a situação da declaração anterior. Se o resultado da declaração anterior foi , 2.11 impostos a restituir , deduzir o valor já restituído anteriormente , promover a verificação fiscal, promovendo a compensação de débitos, casos existam, efetuar o pagamento da diferença (grifo nosso), acrescida de juros2.12 — imposto a pagar, proceder a verificação , fiscal promovendo a compensação de débitos caso existam, efetuar o pagamento da restituição (grifo nosso) ...".

Portanto, data vênua equivocou-se a 1ª Turma de Julgamentos da Delegacia da Receita Federal de Juiz de Fora, ao desconsiderar a ausência de isonomia nas hipóteses afirmadas, e muito menos ocorreu a tipicidade normativa diferente como dito na decisão recorrida, posto que nas hipóteses das parcelas pagas aos magistrados federais, assim como nas parcelas pagas aos magistrados estaduais e membros do Ministério Público, nelas os critérios estruturais da natureza jurídica são idênticas, ou seja nelas os fatos considerados possuem todos os atributos e circunstâncias de natureza idêntica

Dessa forma, houve o tratamento fiscal desigual dado ao ora recorrente, não somente em cotejo com a situação dos magistrados federais, como também o tratamento dado aos magistrados de outra unidade da federação como no caso dos magistrados do Rio de Janeiro (doc. que ora se junta), como ao caso do próprio requerente referentemente ao exercício de 2003, ofendendo o corolário importante da isonomia e o princípio da uniformidade, o qual veda que sejam estabelecidos privilégios e a desigualdade, tendo a Constituição estabelecido a uniformidade dos tributos federais em todo o território nacional, vedando a distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro (art. 151, inc. I) e buscando uniformizar o tratamento tributário.

Ressalte-se que, formalmente, o princípio da isonomia está relacionado com o fato de que a hipótese de incidência tributária deve ter consequência igual para todo contribuinte a ela adstrito, sem qualquer distinção da pessoa envolvida. Assim, sob este viés, o denominado fato que atribui isenção tributária deve incidir de forma igualitária para todo o contribuinte que se enquadrar na mesma hipótese normativa, sem qualquer distinção.

Com absoluta pertinência, anota-se aqui que recentemente, o Superior Tribunal Federal ao decidir ADI número 3854 com o voto do Ministro César Peluso, pôs fim à diferença entre juízes estaduais e Judiciário da União ao considerar como inadmissível a manutenção de uma norma que afrontasse o princípio da isonomia, afirmando "Se a Constituição estipula idênticos princípios e normas fundamentais para a modelagem de toda a magistratura, não há nenhuma razão que seja suficiente para fundamentar :e ,

justificar permissão para tão desconcertante desigualdade no seio da mesmíssima instituição de caráter nacional e unitário"

O ora recorrente com os fundamentos acima, invocou com documentos apresentados no bojo da impugnação por parte da 4ª Turma De Julgamentos uma decisão, coerente, proporcional e razoável e novamente invoca tais questionamentos perante este douto Conselho de Contribuintes, na esperança de que seus ilustres membros dêem provimento aos seus argumentos atentando para os princípios da isonomia e justiça tributária.

O Julgamento tipicamente formalista por parte da 4ª Turma de Julgamentos de Juiz de Fora, concluiu por não acolher aqueles fundamentos, proferindo a R. decisão recorrida uma conclusão francamente dissociada dos princípios constitucionais da isonomia e insensível às considerações sobre a justiça e o ordenamento jurídico, proferindo uma decisão meramente descritiva.

Data vênua, não é isonômico que o ora recorrente não obtenha o tratamento fiscal dado aos outros membros da magistratura e do Ministério Público de outros estados da Federação.

Concluindo, evidencia-se que a 4ª Turma de Julgamentos de Fora, decidiu em total desconformidade com as regras e princípios constitucionais referidos, e demonstrados os pressupostos de admissibilidade do Recurso aqui interposto, confia o recorrente que seu recurso será admitido e posteriormente conhecido e provido a fim de que prospere o império da Justiça fiscal, com a reforma da decisão, recorrida e, em consequência, a concessão do direito de lhe ter restituídos com juros e correção monetária os valores que indevidamente lhe foram cobrados à título de imposto de renda sobre as parcelas recebidas como ajuda de custo tributados exclusivamente na fonte, concedendo a devolução nos termos da declaração retificadora, tudo na mais estrita observância aos princípios fundamentais da Constituição Federal e pôr ser de inteira Justiça.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

O contribuinte insurge-se em relação à decisão recorrida que manteve o lançamento de omissão de rendimentos, argumentando em suma que: i) segundo a Resolução do Supremo Tribunal Federal nº 245 de 12 de dezembro de 2002, em face da natureza indenizatória, são isentas do imposto de renda as parcelas de ajuda de custo (abono variável da Lei nº 9.655 de 1998, combinada com a Lei nº 10.474 de 2002 e Resolução nº 5.154 de 1994) pagas aos magistrados Federais e Estaduais e aos membros do Ministério Público e ii) houve tratamento desigual dado ao Recorrente em relação aos magistrados federais e os magistrados do Rio de Janeiro, ofendendo os princípios constitucionais da isonomia e uniformidade tratamento.

Preliminarmente, deve ser rejeitado o argumento de que não foram observados os princípios constitucionais de isonomia e uniformidade, uma vez que magistrados federais e de outra unidade federativa tiveram reconhecido o direito a isenção do imposto de renda sobre a ajuda de custo, por ser entendida como indenizatória, tendo em vista o teor da Súmula Carf nº 2: "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

O presente litígio consiste na determinação da natureza da verba recebida pelo contribuinte, membro da magistratura da Justiça Estadual de Minas Gerais, a título de ajuda de custo, paga pela fonte com base na Resolução nº 5.154 de 30/12/1994 da Mesa da Assembleia Legislativa do Estado de Minas Gerais¹ (fls. 50/51) e estendida aos magistrados por força da isonomia constitucional. O Recorrente alega que as parcelas **com o título de ajuda de custo ou abono variável** são de natureza idênticas ou equivalentes e foram caracterizadas de natureza jurídica indenizatória e assim considerados pela Resolução nº 245 do STF.

A respeito do tema, pertinente a transcrição do seguinte excerto do voto da I. Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, no acórdão nº 9202-002.802, julgado em sessão de 7/8/2013:

(...)

O presente litígio gira em torno da natureza da verba recebida pela Contribuinte, membro do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro, a título de Abono Variável.

O Supremo Tribunal Federal, em sessão administrativa, atribuiu natureza indenizatória ao Abono Variável concedido aos membros do Poder Judiciário da União pela Lei nº 10.474, de 2002, e como tal, não sujeitas à tributação pelo Imposto de Renda. Ademais, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, por meio do Parecer PGFN nº 529, de 2003, manifestou entendimento no sentido de que a verba em tela não estaria sujeita à tributação.

Entretanto, a Resolução do STF, bem como o Parecer da PGFN, se referem especificamente ao abono concedido aos Magistrados da União pela Lei nº 10.474, de 2002; e o que se discute no presente processo é se tal entendimento deve ser aplicado à verba recebida pelos membros da Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro.

Primeiramente, verifica-se que a posição do Supremo Tribunal Federal – STF sobre a natureza do Abono Variável atribuído aos Magistrados da União foi definida em sessão administrativa e expedida por meio de Resolução, e não em sessão de julgamento daquela Corte e, assim, não se trata de uma decisão judicial, cujos efeitos são bem distintos dos de uma resolução administrativa. Destarte, obviamente que a Resolução do STF nunca vinculou a Administração Tributária da União.

Com o advento do Parecer PGFN/Nº 529, de 2003, da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro da Fazenda, portanto com força vinculante em relação aos Órgãos da Administração Tributária, concluiu-se que o Abono Variável de que trata o art. 2º da Lei nº 10.474, de 2002, teria natureza indenizatória. Entretanto, dito parecer é claro quanto aos limites desse entendimento, conforme será demonstrado na sequência.

Primeiramente, o parecer destaca que o Superior Tribunal de Justiça – STJ consolidou entendimento no sentido de que abonos recebidos em substituição a aumentos salariais sofrem a incidência do Imposto de Renda. Após, faz a ressalva de que, segundo entendimento dessa mesma Corte, nos casos de abono concedido como reparação pela supressão ou perda de direito, o mesmo tem natureza indenizatória. Ainda segundo o parecer da PGFN, seria este o entendimento do STF, manifestado por meio da Resolução nº 245, de 2002, relativamente ao abono variável e provisório previsto no art. 6º da Lei nº 9.655, de 1998, com a alteração estabelecida no art. 2º da Lei nº 10.474, de 2002.

Assim, claro está que o Parecer da PGFN somente reconheceu a natureza indenizatória do Abono Variável, previsto nas Leis nºs 9.655, de 1998, e 10.474, de 2002, acolhendo entendimento do STF, no sentido de que tal verba destinar-se-ia a reparar direito.

¹ Dispõe sobre a remuneração dos membros da Assembleia Legislativa do Estado de Minas Gerais, dos Governador, do Vice-Governador, de Secretário de Estado e de Secretário Adjunto de Estado.

Destarte, a Resolução nº 245, do STF, não possui efeitos de decisão judicial, e o Parecer PGFN/Nº 529, de 2003, apenas reconhece a natureza indenizatória do abono concedido aos Magistrados da União, acatando interpretação do STF quanto à natureza reparatória, especificamente para esse abono. Portanto, ambos os atos alcançam apenas o abono previsto no art. 6º da Lei nº 9.655, de 1998, com a alteração estabelecida no art. 2º da Lei nº 10.474, de 2002.

Nessas condições, não há como estender-se o alcance dos atos legais acima referidos para abonos concedidos posteriormente, para outro grupo de servidores, por meio de ato específico distinto daqueles referidos na Resolução do STF e no Parecer da PGFN.

Por oportuno, esclareça-se que, para a questão ora tratada, é irrelevante o fato de a lei estadual se reportar ao sistema remuneratório dos Magistrados da União ou dos membros do Ministério Público da União, pois se trata simplesmente da opção por uma determinada forma de fixação de parâmetros remuneratórios.

Resta analisar a natureza da verba recebida pela Contribuinte, a ver se estaria ou não no campo de incidência do Imposto de Renda. Nesse passo, verifica-se que a Lei do nº 4.433, de 2004, apenas estendeu para os membros do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro o disposto no art. 2º, *caput* e § 1º, da Lei Federal nº 10.477, de 2002. Confira-se:

Art. 1º Aplica-se aos membros do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro o disposto no art. 2º, *caput* e § 1º da Lei Federal nº 10.474, de 27 de junho de 2002.

De plano, verifica-se que a lei estadual é de 2004, enquanto que o imposto em questão se refere ao ano-calendário de 2000, de sorte que a primeira questão que se coloca é se esta lei estadual teria o condão de transformar em indenizatória uma verba que a Contribuinte recebera quatro anos antes. Assim, ainda que a lei estadual pudesse transformar *a posteriori* subsídios em abono, não haveria como atribuir-se a tal verba o caráter indenizatório, como reparação pela suposta perda de um direito.

Destarte, resta patente que a lei estadual apenas fez referência à lei federal que concedeu o Abono Variável aos Magistrados e Procuradores da União, portanto não há como entender-se que dita lei poderia ter estendido aos Magistrados e aos membros do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro a natureza indenizatória reconhecida para os rendimentos dos primeiros. Ademais, ainda que isso fosse possível – o que se admite apenas por amor ao debate – haveria uma diferença fundamental entre as duas situações: o primeiro abono foi pago como uma recomposição de diferenças de vencimentos de período anterior, enquanto que o segundo, quando da edição da lei estadual, os rendimentos já haviam sido recebidos e, portanto, não reparou nenhuma perda, pelo menos no que se refere aos rendimentos recebidos em 2000.

Não há, portanto, como estender-se aos membros do Ministério Público do Rio de Janeiro os efeitos dos atos do STF e da PGFN tratados no presente voto, já que estes se reportam especificamente ao abono recebido pelos Magistrados da União e, examinando-se o caso dos presentes autos, resta claro que os valores recebidos pela Contribuinte tinham natureza nitidamente remuneratória, portanto estavam sujeitos à tributação pelo Imposto de Renda.

Diante do exposto, conclui-se que assiste razão à Fazenda Nacional, pois entender-se que os rendimentos em tela estariam fora da incidência do Imposto de Renda constituiria efetivamente afronta à Constituição Federal, ao Código Tributário Nacional e, mais especificamente, ao artigo 3º, § 4º, da Lei nº 7.713, de 1988, razão pela qual dou provimento ao Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional.

À partir das questões abordadas no voto acima reproduzido, pertinente as seguintes considerações em relação ao caso concreto:

- A Resolução nº 5.154 de 1994, dispõe sobre remuneração dos membros da Assembleia Legislativa do Estado de Minas Gerais, dos Governador, do

Vice-Governador, de Secretário de Estado e de Secretário Adjunto de Estado. O parágrafo único do artigo 1º, abaixo reproduzido, trata exclusivamente da “ajuda de custo”, não fazendo menção de “abono”:

Art. 1º - Os membros da Assembléia Legislativa do Estado de Minas Gerais perceberão, na legislatura a iniciar-se em 1º de fevereiro de 1995, como remuneração, 75% (setenta e cinco por cento) do que perceberem os Deputados Federais.

(Vide Lei nº 13200, de 3/2/1999.)

(Vide Resolução da Assembléia Legislativa nº 5200, de 27/9/2002.)

Parágrafo único - É devida aos membros da Assembléia Legislativa, no início e no final de cada sessão legislativa, ajuda de custo correspondente ao valor da remuneração.

(...)

- Semelhantemente ao que foi decidido no voto anteriormente reproduzido, não há como estender aos membros da magistratura estadual de Minas Gerais os efeitos dos atos do STF e da PGFN, uma vez que estes se reportam especificamente ao abono recebido pelos Magistrados da União.
- Finalmente, conclui-se que também no caso dos presentes autos, resta claro que os valores recebidos pelo contribuinte tinham natureza nitidamente remuneratória, estando, portanto sujeitos à tributação pelo Imposto de Renda.

Da natureza distinta do abono variável e provisório e da ajuda de custo

A Resolução nº 245 de 2002 do STF identifica como de natureza indenizatória, o abono variável e provisório concedido pelo artigo 6º da Lei nº 9.655 de 1998², com alteração do artigo 2º da Lei nº 10.474 de 2002³. Tal legislação federal demonstra que o subsídio conhecido como “abono variável” foi criado com a finalidade de se atribuir aos membros do Poder Judiciário uma espécie de verba retroativa que corrigia as eventuais diferenças de escalonamento salarial.

Por sua vez, o lançamento formalizado no auto de infração objeto dos presentes autos refere-se à omissão de rendimentos referente à ajuda de custo. A ajuda de custo somente é isenta do pagamento de imposto de renda, nos termos do inciso I do artigo 39 do Decreto 3000 de 1999, vigente à época dos fatos, e do inciso XX do artigo 6º da Lei nº 7.713 de 1988:

DECRETO Nº 3.000, DE 26 DE MARÇO DE 1999.

² Art. 6º Aos membros do Poder Judiciário é concedido um abono variável, com efeitos financeiros a partir de 1º de janeiro de 1998 e até a data da promulgação da Emenda Constitucional que altera o inciso V do art. 93 da Constituição, correspondente à diferença entre a remuneração mensal atual de cada magistrado e o valor do subsídio que for fixado quando em vigor a referida Emenda Constitucional.

³ Art. 2º O valor do abono variável concedido pelo art. 6º da Lei nº 9.655, de 2 de junho de 1998, com efeitos financeiros a partir da data nele mencionada, passa a corresponder à diferença entre a remuneração mensal percebida por Magistrado, vigente à data daquela Lei, e a decorrente desta Lei.

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

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

§ 3º O valor do abono variável da Lei nº 9.655, de 2 de junho de 1998, é inteiramente satisfeito na forma fixada neste artigo.

Art. 39. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:

Ajuda de Custo

I - a ajuda de custo destinada a atender às despesas com transporte, frete e locomoção do beneficiado e seus familiares, em caso de remoção de um município para outro, sujeita à comprovação posterior pelo contribuinte (Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, inciso XX);

(...)

LEI Nº 7.713, DE 22 DE DEZEMBRO DE 1988.

Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguintes rendimentos percebidos por pessoas físicas:

(...)

XX - ajuda de custo destinada a atender às despesas com transporte, frete e locomoção do beneficiado e seus familiares, em caso de remoção de um município para outro, sujeita à comprovação posterior pelo contribuinte.

(...)

Como visto da transcrição acima, a ajuda de custo é uma verba indenizatória para o reembolso das despesas com o deslocamento, em caso de remoção de um município para outro e sujeita à comprovação posterior. No caso em análise, tal rendimento não se configura em ajuda de custo, conforme bem pontuado na decisão de primeira instância, cujo excerto reproduzimos a seguir (fls. 74/75):

(...)

No documento de fls. 34/35 (pág. PDF 38/39), fornecido pelo TJMG, que comprova o recebimento pelo contribuinte da quantia em discussão, consta expressamente que os valores acima descritos, pagos a título de Ajuda de Custo, não se destinaram à indenização de despesas com mudança de domicílio.

Nesse sentido, não restou comprovado que o rendimento objeto de litígio tenha natureza indenizatória. Logo, é procedente o lançamento relativo à omissão de rendimentos, uma vez que não houve a remoção do beneficiário de um município para outro.

Corroborar esse entendimento o fato de que a própria fonte pagadora considerou como tributável o rendimento em questão. E nem poderia ser diferente. Ao Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, na qualidade de mera fonte pagadora, falece competência para rotular como isentos ou não-tributáveis rendimentos que estão sujeitos à incidência do imposto de renda.

Cumprido salientar, por oportuno, que, segundo dispõe o artigo 43, inciso X, do RIR/1999, são tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens percebidos, tais como: verbas, dotações ou auxílios, para representações ou custeio de despesas necessárias para o exercício de cargo, função ou emprego.

(...)

Vale frisar que o próprio impugnante admite ter recebido ajuda de custo, porém toda a legislação, instrução, nota, etc., cujas cópias foram por ele trazidas aos presentes autos fazem menção ao abono e não à ajuda de custo.

Muito embora o peticionário não tenha trazido nenhuma decisão da DRF/Rio de Janeiro acerca do assunto em foco, certamente os magistrados daquele Estado obtiveram êxito em suas declarações retificadoras naquilo que se referiu à exclusão dos rendimentos tributáveis do abono recebido e não da ajuda de custo.

(...)

Corroborando ainda com o último parágrafo acima reproduzido, o Recorrente apresentou com o recurso voluntário, apenas cópia do comprovante de rendimentos pagos do ano base de 2003, emitido pelo Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, tendo por beneficiário **Jose Armando Pinheiro da Silveira**, onde foi destacado como rendimentos isentos – “abono variável Lei 1074/02 – Resolução 245 STF” (fl. 99). Destaque-se que no comprovante de rendimentos pagos e de retenção de imposto de renda na fonte – 2004, emitido pela fonte pagadora Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, tendo por beneficiário o ora Recorrente, tais rendimentos omitidos não foram incluídos no campo de rendimentos isentos e não tributáveis (fl. 37), assim como na Dirf entregue pela referida fonte pagadora.

Portanto, não há como serem caracterizadas as verbas de ajuda de custo e abono variável e provisório como sendo de mesma natureza jurídica. De modo, que não merece reparo o acórdão recorrido, devendo ser mantido o lançamento.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, voto em negar provimento ao recurso voluntário.

Débora Fófano dos Santos