



Processo nº 10640.002150/2006-70
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2201-008.205 – 2^a Seção de Julgamento / 2^a Câmara / 1^a 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 2001

VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. SÚMULA CARF Nº 2.

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

PRAZO PARA RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. REDUÇÃO DE IMPOSTO A RESTITUIR EM EXERCÍCIO JÁ ABRANGIDO PELA DECADÊNCIA. APRECIAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

A restituição pleiteada na declaração de ajuste anual, original ou retificadora, apresentada dentro do prazo legal, deve ser objeto de apreciação pela autoridade administrativa, mesmo após o transcurso do prazo decadencial, considerando ser imprescindível a comprovação do recolhimento a maior do imposto alegado pelo contribuinte, para fins de reconhecimento do direito creditório contra a Fazenda Nacional, sendo vedada, entretanto, em razão da decadência, a constituição de crédito tributário porventura apurado durante a análise procedida.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.

Inexiste norma legal que preveja a homologação tácita do pedido de restituição no prazo de 5 anos. O artigo 150, § 4º do CTN, dispõe sobre o prazo decadencial para a homologação do lançamento, sendo que este não se confunde com o pedido de restituição. Por sua vez, o artigo 74 da Lei nº 9.430 de 1996, estabelece o prazo para homologação de declaração de compensação, não se aplicando à apreciação de pedidos de restituição ou ressarcimento.

ABONO VARIÁVEL CONCEDIDO AOS MAGISTRADOS DA UNIÃO.
NATUREZA INDENIZATÓRIA. RESOLUÇÃO N° 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.

VALOR RECEBIDO COMO AJUDA DE CUSTO. NATUREZA REMUNERATÓRIA. NÃO CARACTERIZAÇÃO COMO VERBA INDENIZATÓRIA. RESTITUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

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 Kushiyama, 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. 208/223) interposto contra decisão da 4^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG) de fls. 199/205, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório pleiteado pelo contribuinte na declaração retificadora de ajuste anual do exercício de 2001, ano-calendário de 2000, entregue em 4/5/2005 (fls. 38/41).

De acordo com resumo constante no acórdão da DRJ(fls. 200/201):

Para CRISTIANO ÁLVARES VALLADARES DO LAGO, já qualificado nos autos, foi lavrado em 13/3/2006 o Auto de Infração de fls. 12/17, cujo resultado foi saldo inexistente de imposto a pagar ou a restituir. Nessa peça fiscal houve a manutenção do imposto a restituir de R\$ 2.807,06, apurado na DIRPF/2001 — Original, já devidamente liberado para o contribuinte, em época própria.

Decorreu o citado lançamento da revisão efetuada na declaração de ajuste anual retificadora, entregue pelo interessado em 4/5/2005 (fls. 37/40), relativa ao exercício financeiro de 2002, ano-calendário de 2001, quando foram procedidas as seguintes alterações, conforme Demonstrativo de fl. 13 e Mensagens de fl. 17: rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica de R\$ 97.947,17 para R\$ 110.293,39, em face da inclusão de R\$ 12.346,22 recebidos do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, conforme Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte — DIRF, do AC2001, apresentada por esse órgão estadual; e rendimentos isentos e não-tributáveis de R\$ 19.041,39 para R\$ R\$ 6.695,17, em virtude da exclusão do mencionado valor de R\$ 12.346,22.

Às fls. 1/10, o contribuinte, por intermédio de procurador habilitado (doc. fl. 11), fez sua impugnação, instruída pelos elementos de fls. 18/31, na qual contestou o auto de infração, apresentando, para tanto, suas razões de mérito.

Foi, então, proferido por esta 4^a Turma de Julgamento o Acórdão DRJ/JFA n.º 09-20.385, de 22/8/2008, às fls. 93/95, que, em preliminar, por maioria de votos, considerou improcedente o lançamento efetuado, em face do transcurso do quinquênio decadencial. Vencido apenas um julgador, que rejeitou a preliminar de decadência.

Nesse julgado determinou-se que a DRF/JFA/SAORT analisasse o mérito do pedido de restituição formulado pelo contribuinte mediante a entrega da declaração/2001 retificadora.

Por meio dessa declaração retificadora pretendeu o interessado a restituição do imposto de renda retido na fonte, no montante de R\$ 3.395,20, sobre a "verba de ajuda de custo ou diferença de ajuda de custo", paga, no ano-calendário de 2000, com base na Resolução 5.154/94 da Mesa da Assembléia Legislativa do Estado de Minas Gerais, sobre a qual, por sua natureza, segundo seu entendimento, não incidiria a exigibilidade de tributação.

Mediante o Despacho Decisório, às fls. 114/115, exarado em 22/7/2009, pela DRF/Juiz de Fora/MG/SAORT, foi indeferido o pedido de restituição formulado pelo interessado, pois "a quantia em pauta reclassificada pelo contribuinte na DIRPF retificadora, não se constitui em recebimento de caráter indenizatório, visto que a fonte pagadora declara expressamente que os valores descritos foram pagos a título de **Ajuda de Custo e não se destinam à indenização de despesas com mudança de domicílio**". [destaques do original]

Cientificado do Despacho Decisório em 18/8/2009 (AR fl. 117), o contribuinte apresentou em 9/9/2009, através de seus representantes (doc. fls. 130/131), manifestação de inconformidade, às fls. 118/128, em relação ao indeferimento do seu pedido de restituição e o reiterou, sob os seguintes argumentos, em resumo:

1- Em preliminar:

- A 4^a Turma desta Delegacia, mediante o acórdão n.º 09-20.385, de 22/8/2008, julgou a impugnação_ apresentada contra a notificação, em face da declaração retificadora, declarando improcedente o lançamento formalizado, sob o fundamento da decadência.
- Tal decisão, "no que tange a decadência, teve o conteúdo decisório imutável pela coisa julgada administrativa e está revestida do caráter da efetividade no que se refere ao deslinde do interesse do ora requerente em receber a devolução a que faz jus na declaração retificadora 06/34.242.118, pois estamos diante de um julgamento definitivo, nos limites da jurisdição administrativa, não havendo mais a possibilidade de alteração."
- Dessa forma, o valor do imposto pago a maior, de acordo com a declaração retificadora, é passível de devolução, sob pena de se configurar, além da ofensa à coisa julgada administrativa, também um autêntico confisco tributário.

2- No mérito:

- "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 e 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".
- "A questão paradigmática dos magistrados federais e do Estado do Rio de Janeiro, e ainda o próprio requerente referente ao exercício de 2003 (documentos que se juntam) estabelecem uma situação idêntica, pelo que roga-se a aceitação dos documentos juntados como prova inequívoca daquelas afirmações do requerente".
- "A questão é que, seja na forma em que foram pagas para a Magistratura Federal e Ministério Público, ou na forma 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 sem seu artigo 1º assim definiu ... 'É de natureza jurídica indenizatória **o abono variável e provisório ...**'" [destaquei]

- Em face da Resolução do STF a Coordenação-Geral de Administração Tributária da Receita Federal elaborou a Nota Corat nº 22/2004 (doc. em anexo à impugnação) que estabelece procedimentos a serem adotados com relação às declarações IRPF dos exercícios de 1999 a 2003 dos Membros do Poder Judiciário e do Tribunal de Contas da União e, por equidade, se estenderia aos membros do Ministério Público.

O peticionário enfatiza os princípios constitucionais da isonomia e da igualdade jurídico-tributária, concluindo que para hipóteses exatamente idênticas há que ocorrer tratamento igual sob pena de serem feridos tais princípios. Cita, em seu socorro, textos de diversos tributaristas e decisões do poder judiciário.

Quando da apreciação do caso, em sessão de 23 de outubro de 2009, a 4^a Turma da DRJ em Juiz de Fora (MG) julgou improcedente a manifestação de inconformidade (fls. 199/205), conforme ementa do acórdão nº 09-26.797 - 4^a Turma da DRJ/JFA, a seguir reproduzida (fl. 199):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2000

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.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Devidamente intimado da decisão em 17/11/2009 (AR de fl. 207), o contribuinte interpôs recurso voluntário em 10/12/2009 (fls. 208/223), acompanhado de documentos (fls. 224/232), com os argumentos a seguir reproduzidos:

(...)

Do direito não acolhido na decisão recorrida.

O ora recorrente, apresentou em 04/05/2005 (fls.37/40) perante a DRF/JF declaração retificadora de Imposto de Renda - (06/34.242.118), exercício de 2002, ano base de 2001, onde pretendia a restituição de R\$ 12.346,00, referente a imposto de renda incidente de parcela recebida à título de ajuda de custo/abono variável. Em razão disso, foi lavrado o auto de infração de fls. 12/17, cujo resultado foi saldo negativo a pagar ou restituir.

Em face do aludido auto de infração, o recorrente apresentou a tempo e a modo a sua impugnação, que mereceu por parte da mesma 4^a Turma de Julgamento, a lavratura do acórdão 09-20.385, que julgou a impugnação apresentada em face da notificação de lançamento em razão da declaração retificadora, declarando improcedente o lançamento formalizado naquele auto de infração, sob o fundamento da decadência e tem a seguinte ementa ...ipsis literis"A decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, uma vez ocorrida é insanável e, por força do princípio da moralidade administrativa, deve ser reconhecida".

Não obstante a decisão contida no referido acórdão 09.20.385, tendo o chefe do SAORT, decidido em decisão monocrática indeferir o pedido de restituição da referida declaração retificadora, foi apresentada a impugnação que em acórdão 09.26.797 da mesma 4^a Turma DRJ/JFA, julgou improcedente o inconformismo expressado, não reconhecendo o direito creditório.

Das razões do presente recurso.

A decisão recorrida em seus fundamentos considerou inicialmente que ... ipsis literis ..." Portanto, análise da restituição pleiteada mediante declaração de IRPF (original e retificadora) é imprescindível, independentemente do transcurso do prazo de decadência

do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento (sem grifo no original) situação que no caso ocorrida, como na espécie deve ser rechaçada, o que foi feito por meio do acórdão 09.20.385/2008.

No mérito, a decisão recorrida assim se manifestou, *ipis literis ...*" Esclareça-se que à autoridade administrativa no desempenho da atividade lançadora que é vincula 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 recorrente 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 60 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 sua própria EF2003/AC2002 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 dota turma julgadora, mesmo disposta 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, Cabe deixar claro se efetivamente ocorreu a situação narrada pelo impugnante, entendo que s.m.j. houve um equívoco cometido pela DRF/Juiz de Fora..."

Com o devido respeito é de se concluir a incongruência dos fundamentos da R. decisão recorrida que enseja o presente inconformismo.

PRIMEIRAMENTE (sic) porque a mesma Douta 4^a Câmara desta Delegacia em acórdão 09.20.385 de 22 de agosto de 2008, julgou a impugnação apresentada em face da notificação de lançamento em razão da declaração retificadora **06/34.242.118**, declarando improcedente o lançamento formalizado naquela notificação, sob o fundamento da decadência, com a ementa"**A decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, uma vez ocorrida é insanável e, por força do princípio da moralidade administrativa, deve ser reconhecida**".

No voto condutor da lavra da digna relatora MARIA FERNANDA ARAÚJO SIMÕES - auditora fiscal com matrícula 12674 - extrai-se que ... omissis ..."hão que prevalecer as informações constantes da DIRF/2001 - Retificadora no 06/34.242.118 apresentada pelo impugnante. ...omissis...Vale observar que a declaração de ajuste anual IRPF retificadora terá a mesma natureza da declaração originalmente apresentada, substituindo-a integralmente (artigo 54 inciso I, IN/SRF nº 15/2001) inclusive para os efeitos da revisão sistemática de que trata a IN/SRF no 579/2005".

Tal decisão entra em contradição com a decisão da mesma 4^a Turma Julgadora e a do Sr. Chefe do SAORT, da qual ora se recorre porque evidentemente não poderia alterar o critério interpretativo levado a termo pela decisão anterior da mesma Turma, sob pena de se violar o princípio da legalidade e da segurança administrativa e jurídica.

O próprio CTN artigo 146, veda a contradição acima apontada e não admite mudança quando se trata de critério jurídico. Se houve um lançamento impugnado e tal lançamento foi considerado improcedente por força da decadência, obviamente não se poderá mais lançar. A decisão do Sr. Chefe do SAORT, convalidada na decisão recorrida, data vênia tenta fazer **novo lançamento** contrariando a decisão anterior da 4^a Turma que textualmente **decidiu:"hão que prevalecer as informações constantes da DDIRF/2001 - Retificadora no 06/34.242.118 apresentada pelo impugnante.**

(...)

Na hipótese do presente caso, se a decisão anterior da 4^a Turma de Julgamento considerou a decadência do lançamento julgando improcedente o auto de infração, não se justifica que em nova decisão, considere válida e negativa do Sr. Chefe do SAORT, pois como já dito importa em novo lançamento. No dizer da Ministra ELIANA CALMON DO STJ, a **decadência envolve o próprio direito, o que nasce com um período certo de tempo para ser exercido. Se não exercido no tempo determinado cai por terra e desaparece no mundo jurídico (RESP 119.986-SP, D3 9-4-2001, pág. 337).**

Na mesma linha de raciocínio JOSÉ DELGADO, também Ministro do ST, resume na sua obra Processo Administrativo Tributário - **"Com a decadência fica satisfeita a obrigação tributária que caduca, podendo ser reivindicada a restituição do indébito e sua finalidade é a de evitar a perpetuidade dos direitos, outorgando maior estabilidade às relações jurídicas".**

O Decreto 70.235/72 adotado pela doura 4^a Turma de Julgamentos no acórdão supra referido, na Seção XI - Da eficácia e execução das decisões, dispõe:

Art. 42 - São definitivas as decisões - I_ De primeira instância, esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto.

Operou-se portanto, em relação à primeira decisão emanada pela 4^a Turma de Julgamentos e constante do acórdão 09.20.385, a coisa julgada administrativa, razão pela qual a nova decisão pelo acórdão 09.26.797 da qual se recorre, convalidando a decisão do Sr. Chefe do SAORT, data vênia vem afrontar essa coisa julgada, não podendo por via de consequência prevalecer sob pena de afrontar ainda o princípio da moralidade administrativa adotado na acórdão 09.20.385.

Em termos administrativos é definitivo o ato administrativo — tributário de lançamento de imposto (homologação tácita dos valores lançados na declaração retificadora 06/34.242.118, uma vez que não havendo recurso administrativo para o julgamento da 4^a turma em relação ao acórdão que decretou a decadência, ocorreu na espécie a constituição imutável do direito à devolução emergente do procedimento fiscal pertinente (declaração retificadora acima).

A decisão da 4^a Turma no que tange a decadência, teve o conteúdo decisório imutável pela coisa julgada administrativa e está revestida do caráter da efetividade no que se refere ao deslinde do interesse do ora requerente em receber a devolução a que faz jus na declaração retificadora 06/34.242.118, pois estamos diante de um julgamento definitivo, nos limites da jurisdição administrativa, não havendo mais a possibilidade de alteração.

Se declarada a decadência do lançamento no auto de infração pelo acórdão 09.20.385 de 22 de agosto de 2008, considerando-se o crédito tributário contido na declaração retificadora 06/34.242.118, o valor de imposto de renda pago a maior daquele crédito tributário, é passível de devolução, sob pena de se configurar além da ofensa administrativa, também um autêntico confisco tributário.

(...)

De qualquer modo, se superada a questão preliminar, no mérito, 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. S^a o Delegado da Receita Federal quando a negou ao ora recorrente a devolução pedida na declaração retificadora, e a 4^a Turma de julgamentos como o fez. na decisão recorrida, em distinguir aonde se apresentam situações jurídicas tributárias equânimis 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 e membros do ministério Público, 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, estatuindo 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 vênia equivocou-se a 4^a Turma de Julgamentos da Delegacia da Receita Federal de Juiz de Fora também 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 se juntou**), e o próprio recorrente **Cristiano Álvares Valladares do Lago, inscrição no CPF 781.367.337.91 (documento que se juntou para comprovação)**, 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, que por analogia se aplica aos membros do Ministério Público, 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 4^a 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 segurança jurídica, da coisa julgada administrativa, isonomia e justiça tributária.

O Julgamento tipicamente formalista por parte da 4^a 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, segurança

jurídica, da coisa julgada administrativa e suas próprias decisões, isonomia e insensível às considerações sobre a justiça e o ordenamento jurídico, proferindo uma decisão meramente descriptiva.

Data vénia, 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.

No tocante ao direito de compensação, também não reconhecido na decisão ora recorrida, tal decisão contraria a lei, posto que no Direito Tributário, a compensação é elencada como uma das formas de extinção do crédito tributário (art. 156, I do CTN). Por outro lado a Súmula 213 do STJ ao estabelecer que o mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária, deixa claro que também é adequada para a hipótese em que se -exige o pagamento de tributo, tal como ocorre na espécie. A jurisprudência também admite a possibilidade da ação mandamental para a finalidade de compensação **"Admissível o exame da possibilidade de compensação através de mandado de segurança, por ser matéria de direito, desde que pré-constituída a prova do recolhimento da exação indevida. (Resp 163.488/SP, STJ 2^a Turma 05/05/98 — D3U 22/06/98 pág, 67)"**, daí porque nenhum óbice existirá se eventualmente os argumentos principais do presente recurso forem providos no que tange à parcela de ajuda de custo/abono variável tributada indevidamente, se proceda a compensação como é requerida.

O Código Tributário Nacional estabelece a possibilidade de compensação, ao dispor

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

A Lei 8383 de 30 de dezembro de 1991 que instituiu alterações na legislação do Imposto de renda no seu art. 66. estabeleceu que **"nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação, ou rescisão de decisão denegatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente. § 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie."**

Conclui-se pois que em relação à compensação prevista no art. 66 da Lei nº 8.383/91 pode o contribuinte efetuar essa modalidade de extinção das obrigações. Como se requer na espécie, de modo que se o contribuinte possui, por alguma razão, um crédito oriundo de pagamento indevido de determinado tributo lançado por homologação, pode simplesmente abater esse valor nos seus débitos vencidos ou vincendos, sujeitando-se a posterior homologação dessa operação pelo Fisco, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

Para o presente caso, deve-se ter sempre em mente as duas modalidades de compensação tributária, a compensação que extingue imediatamente o crédito tributário prevista no art. 170 do CTN e a compensação por homologação permitida pelo art. 66 da Lei nº 8.383/91 acima mencionada que pode ser efetuada por conta e risco do contribuinte, mas sujeita a posterior verificação por parte da autoridade fazendária com se fez através das declarações retificadoras apresentadas pelo recorrente.

Concluindo, evidencia-se que a 4^a 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 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 na fonte, concedendo a devolução nos termos da declaração **Retificadora n.º 06/34.242.118**, tudo na mais estrita observância aos princípios fundamentais da Constituição Federal e por 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 contra a decisão que manteve o indeferimento do pedido de restituição, com os mesmos argumentos apresentados na manifestação de inconformidade, em relação aos seguintes pontos:

I - Preliminar

- Operou-se, em relação à primeira decisão ementada pela 4^a Turma de Julgamentos e constante do acórdão n.º 09.20.385, a coisa julgada administrativa, razão pela qual a nova decisão pelo acórdão n.º 09.26.797 da qual se recorre, convalidando a decisão do Sr. Chefe do SAORT, vem afrontar essa coisa julgada, não podendo por via de consequência prevalecer sob pena de afrontar ainda o princípio da moralidade administrativa adotado na acórdão n.º 09.20.385.
- Tal decisão, no que tange a decadência, teve o conteúdo decisório imutável pela coisa julgada administrativa e está revestida do caráter da efetividade no que se refere ao deslinde do interesse do ora requerente em receber a devolução a que faz jus na declaração retificadora 06/34.242.118, pois estamos diante de um julgamento definitivo, nos limites da jurisdição administrativa, não havendo mais a possibilidade de alteração.
- Se declarada a decadência do lançamento no auto de infração pelo acórdão 09.20.385 de 22 de agosto de 2008, considerando-se o crédito tributário contido na declaração retificadora 06/34.242.118, o valor de imposto de renda pago a maior daquele crédito tributário, é passível de devolução, sob pena de se configurar além da ofensa administrativa, também um autêntico confisco tributário.
- Se declarada a decadência do lançamento no auto de infração pelo acórdão 09.20.385 de 22 de agosto de 2008, considerando-se o crédito tributário contido na declaração retificadora 06/34.242.118, o valor de imposto de renda pago a maior daquele crédito tributário, é passível de devolução, sob pena de se configurar além da ofensa administrativa, também um autêntico confisco tributário.

II - Mérito

- 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 artigo 108 § 1º do mesmo código que estabelece que o emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.
- No pedido de retificação da declaração e na impugnação se argumentou 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. Tal direito fundamental foi ferido quando foi negado ao ora recorrente a devolução pedida na declaração retificadora.
- 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.
- As parcelas de ajuda de custo (abono variável da Lei nº 9.655 de 1998, combinada com a Lei nº 10.474 de 2002) pagas aos magistrados federais e membros do ministério público, são iguais em conceito às referentes a Resolução nº 5.154 de 1994 pagas aos magistrados estaduais e aos membros do ministério público, 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.
- 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 e
- O contribuinte pode efetuar a extinção das obrigações por meio da compensação prevista no artigo 66 da Lei nº 8.383 de 1991. Como se quer na espécie, de modo que, se possui, por alguma razão, um crédito oriundo de pagamento indevido de determinado tributo lançado por homologação, pode simplesmente abater esse valor nos seus débitos vencidos ou vincendos, sujeitando-se a posterior homologação dessa operação pelo Fisco, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN, como se fez através das declarações retificadoras apresentadas pelo recorrente.

Passamos à análise das razões do recurso.

I - Preliminares

Inicialmente, deve ser rejeitado o argumento de que não foram observados os princípios da moralidade administrativa e do não confisco, da 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 constitucionalidade de lei tributária."

No que diz respeito à alegação de que a decadência do lançamento reconhecida pelo acórdão nº 09-20.385 de 22/8/2008, tornou a decisão definitiva, sendo, portanto, passível de devolução o crédito tributário contido na declaração retificadora nº 06/34.242.118, tendo em vista o disposto no § 3º do artigo 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343 de 2015 – RICARF, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor neste ponto (fls. 202/203):

I- Em preliminar.

Alega o requerente que o Acórdão nº 09-20.385, de 22/8/2008, às fls. 93/95, ao declarar a decadência para o lançamento formalizado pelo Auto de Infração de fls. 12/17, tornou-se decisão administrativa definitiva e, portanto, a restituição pleiteada na declaração retificadora deveria ser liberada, não havendo mais que se cogitar de nova análise nessa declaração.

Houve, sim, decisão definitiva em relação ao lançamento então efetuado, mas, não, em relação ao pedido de restituição.

Conforme restou claro, a decadência foi levantada por esta 4^a Turma de Julgamento apenas e tão-somente em relação ao lançamento constante do Auto de Infração. E como não poderia deixar de ser, o mérito da exigência não foi analisado, por incompatível com a preliminar de decadência, nos termos do próprio Acórdão de fls. 93/95.

Como o pedido de restituição em comento dependia, ainda, dessa análise de mérito, houve a determinação, no citado Acórdão, para que a DRF/Juiz de Fora/SAORT assim procedesse. O que foi feito.

De fato, segundo foi mencionado, a IN/SRF nº 15/2001, em seu art. 54, I, estabeleceu que a declaração IRPF retificadora "terá a mesma natureza da declaração originalmente apresentada, substituindo-a integralmente". Mas isso não dispensou a autoridade administrativa de analisar tal declaração. Admitir-se o contrário, como pretende o contribuinte, seria acatar, a priori, quaisquer informações fornecidas pelos declarantes. Tal situação não é a adotada pela RFB. Em sendo assim, as declarações retificadoras são submetidas às mesmas análises das originais, nos termos da IN/SRF nº 579/2005, com as alterações introduzidas pela IN/RFB nº 958/2009.

Cabe esclarecer que se extingue em cinco anos o direito do contribuinte apresentar ou retificar sua declaração de rendimentos relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física, sendo que o *dies a quo* da contagem é a data da ocorrência do fato gerador, ou seja, no dia 31 de dezembro do respectivo ano-calendário, na espécie 31/12/2000, ressalvados os casos em que não tenha ocorrido qualquer tipo de pagamento, nos quais o prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Nesse sentido tem-se que a DIRPF/2001 — Retificadora, sob análise, foi apresentada em 4/5/2005 (fl. 37), portanto, dentro do quinquênio decadencial, que extinguir-se-ia em 31/12/2005.

Assim, a restituição pleiteada mediante Declaração de Ajuste Anual, seja original ou declaração retificadora, desde que apresentada dentro do prazo legal acima citado, deve ser objeto de exame pela autoridade administrativa, com o intuito de verificar a ocorrência, ou não, de recolhimento a maior de imposto de renda pessoa física, do imposto pago ou retido antecipadamente no decorrer do respectivo ano-calendário, bem assim a legitimidade das deduções pleiteadas à luz da legislação tributária, com o fim de reconhecer, ou não, o direito creditório em favor do sujeito passivo.

Portanto, a análise da restituição pleiteada mediante declaração de IRPF (original ou retificadora) é imprescindível, independentemente do transcurso do prazo de decadência do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento (situação que, acaso ocorrida, como na espécie, deve ser rechaçada, o que foi feito por meio do Acórdão nº 09-20.385/2008), pois se a autoridade administrativa concluir por um Imposto a Restituir a

menor do que o valor pleiteado, não haverá lançamento ou constituição de crédito tributário, mas apenas deferimento de parte da restituição solicitada pelo contribuinte, ou indeferimento total do pleito, se a conclusão for essa. Em ambas as hipóteses haverá sempre o direito de o interessado, assim entendendo, apresentar manifestação de inconformidade. A autoridade administrativa poderá, também, concluir pelo deferimento total do pedido de restituição. Ainda que se admita, somente a título ilustrativo, que tal procedimento (análise do pedido de restituição) deva ser exercido no prazo de cinco anos, observa-se, na situação que ora se examina, que tendo sido o pleito apresentado em 4/5/2005, a DRF/JFA/SAORT analisou o mérito mediante o Despacho Decisório de fls. 114/115, datado de 22/7/2009, cientificado ao interessado em 18/8/2009 (AR fl. 117), muito antes de se esgotarem cinco anos.

Acerca do argumento de possível ofensa a princípios constitucionais, não cabe efetivamente a esta autoridade julgadora manifestar-se a respeito, por lhe faltar competência para fazê-lo, conforme o art. 26-A do Decreto 70.235, de 1972, com a redação dada pela Lei 11.941, de 2009.

Cumpre esclarecer que a vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico, por inconstitucional.

Hão de ser rejeitadas, portanto, as preliminares arguidas pelo peticionário.

Em relação ao prazo para retificação de declaração de IRPF e o dever de apreciação pela autoridade administrativa da restituição pleiteada em declaração de ajuste anual apresentada dentro do prazo decadencial, apropriada a transcrição da ementa da Solução de Consulta Interna nº 11 de 24 de julho de 2006:

ORIGEM: Coordenação-Geral de Fiscalização

ASSUNTO: Prazo para retificação de declaração de IRPF. Redução de imposto a restituir em exercício já abrangido pela decadência.

EMENTA: Extinguem-se em cinco anos o direito do contribuinte apresentar ou retificar sua declaração de rendimentos, sendo que *o dies a quo* da contagem tem início na data da ocorrência do fato gerador, ou seja, no dia 31 de dezembro do respectivo ano, ressalvados os casos em que não tenha ocorrido qualquer tipo de pagamento, nos quais o prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A restituição pleiteada na Declaração de Ajuste Anual, original ou retificadora, apresentada dentro do prazo legal, deve ser objeto de apreciação pela autoridade administrativa, mesmo após o transcurso do prazo decadencial, considerando ser imprescindível a comprovação do recolhimento a maior do imposto alegado pelo contribuinte, para fins de reconhecimento do direito creditório contra a Fazenda Nacional, sendo vedada, entretanto, em razão da decadência, a constituição de crédito tributário porventura apurado durante a análise procedida.

DISPOSITIVOS LEGAIS: arts. 147, 168, I, 150 §§ 1º e 4º e 173, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional.

Apesar de não ser o caso dos presentes autos, o Recorrente faz alusão ao direito à compensação prevista no artigo 66 da Lei nº 8.383 de 1991¹:

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subseqüente. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995) (Vide Lei nº 9.250, de 1995)

¹ Institui a Unidade Fiscal de Referência, altera a legislação do imposto de renda e dá outras providências.

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie. (Redação dada pela Lei n.º 9.069, de 29.6.1995)

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição. (Redação dada pela Lei n.º 9.069, de 29.6.1995)

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR. (Redação dada pela Lei n.º 9.069, de 29.6.1995)

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo. (Redação dada pela Lei n.º 9.069, de 29.6.1995)

Oportuno deixar consignado que, no âmbito da Receita Federal, à época dos fatos, a Instrução Normativa SRF n.º 600 de 28 de dezembro de 2005, disciplinava a restituição e a compensação de quantias recolhidas a título de tributo ou contribuição administrados pela Secretaria da Receita Federal, a restituição e a compensação de outras receitas da União arrecadadas mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais, o ressarcimento e a compensação de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social e dá outras providências.

No que diz respeito à compensação, que repise-se, não é o caso dos presentes autos, o artigo 74, § 5º da lei n.º 9.430 de 1996, abaixo reproduzido, estipula o prazo para a homologação da declaração de compensação do sujeito passivo:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002) (Vide Decreto n.º 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória n.º 608, de 2013) (Vide Lei n.º 12.838, de 2013)

(...)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pela sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei n.º 10.833, de 2003)

(...)

Como visto, a homologação tácita, por disposição legal expressa é aplicável unicamente à declaração de compensação, não sendo admissível aos pedidos de restituição. Neste sentido, pertinente a transcrição do seguinte excerto do Acórdão n.º 3402-004.580 – 4^a Câmara / 2^a Turma Ordinária, de relatoria do Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire:

(...)

Pois bem. É cediço que o Código Tributário Nacional (CTN), regulamenta o prazo decadencial de 5 anos para o agente fiscal homologar o lançamento por homologação, que ocorre quando o contribuinte, por determinação legal, em substituição ao agente arrecadador, possui a obrigação de apurar o tributo devido, em face da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, efetuar o seu recolhimento e realizar a respectiva declaração.

No contexto do procedimento de homologação das compensações, no qual se atesta a existência e a suficiência do direito creditório invocado para a extinção dos débitos compensados, a única limitação imposta à atuação da Administração Tributária é o prazo de cinco anos da data da apresentação das declarações de compensação, depois do qual os débitos compensados devem ser extintos, independentemente da existência e suficiência dos créditos, conforme determina o artigo 74, § 5º da Lei n.º 9.430, de 1996.

Destaco a seguir seu conteúdo:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.(Redação dada pela Medida Provisória nº 66, de 2002)

§ 1º (...).

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003) (Grifei).

No mesmo sentido, define a Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012, assim como as Instruções Normativas que a sucederam na regulamentação dessa matéria.

Como se vê, por disposição legal expressa, a homologação tácita é aplicável unicamente à **Declaração de Compensação**, não havendo possibilidade de sua aplicação aos Pedidos de Restituição e Ressarcimento (PER).

Isto ocorre porque quando o contribuinte realiza um pedido de compensação, nada mais está fazendo do que um lançamento por homologação: apura o tributo devido, realiza a declaração, e substitui o pagamento em espécie, por um pagamento com crédito tributário que possui junto ao ente tributante. E é por essa razão que, quando não há a apreciação expressa do pedido de compensação, passados 5 anos após a sua apresentação, ocorre a respectiva homologação. Em última análise, o que há é a homologação do lançamento realizado pelo contribuinte, sendo que o pagamento da obrigação tributária se dá com a utilização do seu direito creditório.

Portanto, tal regra não se aplica ao caso do Recorrente com relação ao Pedido de Restituição de fls. 25/27, datado de 21/12/2006, justamente por se tratar de Pedido de Restituição e não de uma Declaração de Compensação. O Pedido de Restituição não pode ser confundido com uma Declaração de Compensação, muito embora em ambos os casos esteja a se tratar de direito a um crédito tributário. A compensação está sempre atrelada a um lançamento. E é por isso que a ela se aplica o prazo decadencial de 5 anos previsto no art. 150 do CTN. O pedido de restituição não. Ele é independente de qualquer lançamento e requer necessariamente um pronunciamento do Fisco.

Contudo, embora o Fisco deva nortear seus atos observando a eficiência e a celeridade, pois sua ação deve preservar os interesses públicos, nada o impede de, quase seis anos após o Pedido de Restituição (PER) formulado pelo Recorrente, indeferir-lo, por não vislumbrar o direito pleiteado. Não há a homologação tácita desse pedido, porquanto não ocorre qualquer lançamento que enseje a aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, como defende a Recorrente.

Não há previsão legal para essa homologação.

(...)

De todo o exposto, conclui-se que, configurada a decadência do lançamento, para fins de reconhecimento do direito creditório alegado pelo contribuinte, a administração pública deve apreciar a restituição pleiteada na declaração de ajuste anual, original ou retificadora apresentada dentro do prazo legal, uma vez que é necessário restar comprovado o recolhimento a maior do imposto pelo contribuinte, não sendo cabível, por ausência de determinação legal expressa, a homologação tácita em relação a tal pedido de restituição.

E assim sendo, não merece reparo o acórdão recorrido neste ponto.

II - Mérito

Superada as preliminares, o litígio recai sobre a 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 Gerais² (fls. 32/33) 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 seqüência.

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.

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

² Dispõe sobre a remuneração dos membros da Assembléia Legislativa do Estado de Minas Gerais, dos Governador, do Vice-Governador, de Secretário de Estado e de Secretário Adjunto de Estado.

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.

Dante 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 n.º 13200, de 3/2/1999.)

(Vide Resolução da Assembléia Legislativa n.º 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 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 n.º 245 de 2002 do STF identifica como de natureza indenizatória, o abono variável e provisório concedido pelo artigo 6º da Lei n.º 9.655 de 1998³, com alteração do artigo 2º da Lei n.º 10.474 de 2002⁴. 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, conforme relatado no despacho decisório (fl. 114):

(...)

4) o próprio declarante admite ter recebido aluda de custo, no entanto os argumentos trazidos aos autos pelo interessado fazem menção ao tratamento especial dado às DIRPF retificadoras dos Magistrados em cumprimento à Resolução n.º 245, de 12/12/2002, do STF, que trata da exclusão da tributação sobre os rendimentos pagos aos magistrados à título de abono variável.

(...)

³ 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.

⁴ 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.

A ajuda de custo somente é isenta do pagamento de imposto de renda, nos termos do inciso I do artigo 39 do Decreto n.º 3.000 de 1999, vigente à época dos fatos, e do inciso XX do artigo 6º da Lei n.º 7.713 de 1988:

DECRETO N.º 3.000, DE 26 DE MARÇO DE 1999.

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 n.º 7.713, de 1988, art. 6º, inciso XX);

(...)

LEI N.º 7.713, DE 22 DE DEZEMBRO DE 1988.

Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguinte 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 abaixo (fls. 204/205):

(...)

Na Declaração de fls. 18/19, fornecida pelo TJ/MG, consta de forma expressa o pagamento ao contribuinte da quantia em discussão a título de ajuda de custo e/ou diferença de ajuda de custo, nos termos da Resolução n.º 5.154/94 da Mesa da Assembleia Legislativa do Estado de Minas Gerais. Contudo não foi explicitado o fim específico de tal pagamento, como requer o dispositivo legal supra, a fim de caracterizar a isenção pretendida.

Nesse sentido, não restou comprovado que o rendimento objeto de litígio tenha natureza indenizatória. Logo, não procede o pleito passivo, uma vez que não restou comprovada a remoção do beneficiário de um município para outro.

Corrobora esse entendimento o fato de que a própria fonte pagadora considerou como tributável o rendimento em questão, tendo inclusive efetuado a retenção do imposto correspondente (vide Comprovante de Rendimentos, à fl. 21). 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.

Destaque-se que o próprio impugnante admite ter recebido ajuda de custo, porém a Lei n.º 10.474/2002, citada na manifestação de inconformidade, faz menção ao abono e não à ajuda de custo. Além disso, esclareça-se que a Receita Federal reconhece, com respaldo na Resolução n.º 245 de 12 de dezembro de 2002, emanada do Supremo Tribunal Federal, que o **abono variável e provisório** concedido pelo artigo 6º da Lei n.º 9.655/1998, com a alteração do artigo 2º da Lei n.º 10.474/2002, tem natureza jurídica indenizatória. Mas frise-se, o pedido em foco, todavia, foi constituído em face da retenção de imposto incidente sobre a **ajuda de custo**, que embora o impugnante tenha

afirmado ser abono variável e provisório, pelos textos legais trazidos a lume, não há como se inferir que de fato teriam tais verbas a mesma natureza jurídica.

Cumpre 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.

Sobre o assunto aqui tratado há vários julgados do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, destacando-se, entre outros, os seguintes:

AJUDA DE CUSTO - ISENÇÃO - Se não for comprovado que a ajuda de custo se destina a atender despesas com transporte, frete e locomoção do contribuinte e de sua família, no caso de mudança permanente de um para outro município, não se aplica a isenção prevista na legislação tributária (Lei n.º 7.713, de 1988, art. 6º, XX). (Acs. 1º CC: 104-22.752, sessão de 18/10/2007; 104-22.606, sessão de 12/09/2007)

RENDIMENTOS DO TRABALHO -ASSALARIADO - AJUDA DE CUSTO PAGA COM HABITUALIDADE A MEMBROS DO PODER LEGISLATIVO ESTADUAL - TRIBUTAÇÃO PELO IMPOSTO DE RENDA - INCIDÊNCIA - Ajuda de custo paga com habitualidade a membros do Poder Legislativo Estadual está contida no âmbito da incidência tributária do imposto de renda e, portanto, deve ser considerada como rendimento tributável na Declaração Ajuste Anual, quando não comprovado que dita verba destina-se a atender despesas com transporte, frete e locomoção do contribuinte e sua família, no caso de mudança permanente de um para outro município. (Ac. 1º CC 106-17.001, sessão de 06/08/2008)

Muito embora o petionário não tenha trazido nenhuma decisão da Delegacia do Rio de Janeiro, nem do Espírito Santo, acerca do assunto em foco, certamente os magistrados e promotores 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. Destaque-se que no Comprovante de Rendimentos, emitido pelo Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, colacionado à fl. 191, os valores informados como isentos são aqueles recebidos a título de **abono variável**; a linha correspondente à **ajuda de custo** encontra-se zerada.

(...)

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.

Conclusão

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

Débora Fófano dos Santos