



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 18050.004402/2009-08  
**Recurso** Especial do Procurador e do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9202-010.437 – CSRF / 2ª Turma**  
**Sessão de** 28 de setembro de 2022  
**Recorrentes** ANTONIO MARCOS TOMAZ MARTINS E FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006, 2007

DIFERENÇAS DE URV. NATUREZA SALARIAL.

Tratando-se de verba de natureza eminentemente salarial e inexistindo isenção concedida pela União, ente constitucionalmente competente para legislar sobre imposto de renda, não há dúvida de que as diferenças de URV devem se sujeitar à incidência do imposto de renda.

IMPOSTO DE RENDA SOBRE JUROS DE MORA. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Acordam ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Newman de Mattera Gomes – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Mauricio Nogueira Righetti, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes (suplente convocado(a)), Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Eduardo Newman de Mattera Gomes (Presidente).

## Relatório

Tratam-se de Recursos Especiais interpostos pelo Sujeito Passivo e pela Procuradoria da Fazenda Nacional contra o Acórdão n.º 2801-002.631, proferido pela 1ª Turma

Especial da 2ª Seção do CARF, em 15 de agosto de 2012, no qual restou consignado o seguinte trecho da ementa, fls. 209:

**URV. DIFERENÇAS. RECEBIMENTO EM MOMENTO POSTERIOR.**

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

**RETENÇÃO NA FONTE. OMISSÃO. RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE.**

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

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. JUROS MORATÓRIOS. AÇÃO TRABALHISTA.**

Os juros moratórios recebidos acumuladamente em decorrência de sentença judicial trabalhista, não se sujeitam à incidência do Imposto de Renda.

Foram opostos Embargos de declaração da mencionada decisão, contudo, conforme se extrai do Despacho de fls. 228 e 229, restaram rejeitados.

No que se refere ao Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo, fls. 271 e seguintes, houve sua admissão, por meio do Despacho de fls. 365 e seguintes, **para rediscutir a seguinte matéria: Natureza Indenizatória das Diferenças de URV.**

Em seu **recurso, aduz o Sujeito Passivo**, em síntese, que:

- a) a origem dos pagamentos da Lei Estadual n.º 8.730/2003 e da Lei Complementar n.º 20/2003 foi o desfecho favorável à fazenda pública baiana nos autos da AO 613-BA e 614-BA julgadas pelo STF, de forma que o Estado da Bahia utilizou de sua própria receita originária para compensar seus servidores públicos em razão das diferenças havidas por conta da URV;
- b) as verbas previstas na ÇC 20/2003 e na Lei 8730/2003, ambas do Estado da Bahia tratam de verba integrante do regime estatutário de remuneração de agentes públicos do Estado, matéria de sua competência legislativa, inclusive para definir a respectiva natureza jurídica;
- c) as leis estaduais gozam de presunção de constitucionalidade que só poderia ser afastada por medida judicial pertinente;
- d) se a natureza jurídica da verba prevista nas leis estaduais não for indenizatória, mas remuneratória, seu pagamento estava sujeito à retenção na fonte, o qual cabe exclusivamente ao Estado da Bahia;
- e) a autuação em exame não se sustenta juridicamente, pelo que deveria ser julgada improcedente, na linha das decisões já exaradas por este próprio Conselho de Contribuintes, do que serve de exemplo o já citado Acórdão de n.º 2102-001.337.

Intimada, a Procuradoria apresentou Contrarrazões, como se observa das fls. 382 e seguintes:

- a) o Procurador-Geral da República, onze dias depois, em 23 de dezembro de 2002, emitiu despacho (Proc. Adm. n.º 1.00.000.011735/2002), estendendo a interpretação contida na Resolução n.º 245, de 2002, ao abono variável concedido aos membros do Ministério Público da União;
- b) após essa seqüência de leis e despachos, vieram dois Pareceres da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN – (Parecer 529/2003 e 923/2003) que reconheceram a não

incidência tributária sobre o abono variável percebido pelos membros da Magistratura e Ministério Público Federal.;

c) o contribuinte não integra o quadro de nenhuma das duas carreiras. Os referidos Pareceres reconheceram a não incidência tributária apenas aos membros da Magistratura e Ministério Público Federal, **conforme os estritos limites traçados pela Resolução 245 do Supremo Tribunal Federal**;

d) no caso concreto constata-se que os rendimentos objeto do lançamento fiscal foram recebidos pelo contribuinte em decorrência da Lei Estadual do Estado da Bahia n.º 8.730, de 2003, que dispõe sobre diferenças decorrentes do erro na conversão de Cruzeiro Real para Unidade Real de Valor – URV;

e) tratando-se de verba de natureza eminentemente salarial e não existindo qualquer isenção concedida pela União, ente constitucionalmente competente para legislar sobre imposto de renda, não há dúvida de que o abono deve se sujeitar à incidência do IRPF;

f) o acórdão recorrido não merece reforma, pois o lançamento se encontra em consonância com a legislação tributária.

No que se refere ao Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, fls. 233 e seguintes, houve sua admissão para a análise da matéria atinente à exigência **de IRPF sobre os juros de mora** incidentes sobre a diferença de remuneração recebida em decorrência da conversão de Cruzeiro Real para a Unidade Real de Valor – URV em 1994, consoante consta do Despacho de fls. 251 e seguintes.

Em seu recurso, alega a Recorrente, em suma, que:

a) acordo com a doutrina civilista, aqui corporificada no magistério de Orlando Gomes<sup>1</sup>, os juros de mora representam uma presunção de indenização mínima, baseada em uma estimativa daquilo que o capital renderia caso estivesse em poder do credor;

b) com esteio nesse pensamento, infere-se que os juros moratórios têm o caráter de lucros cessantes (indenização-compensação), representando algo que o credor deixou de ganhar. É o que se presume que seria o rendimento mínimo do credor se dispusesse do capital;

c) portanto, a configuração dos juros de mora é a de lucros cessantes. Não traduzem reparação de patrimônio lesado ou diminuído, mas compensação por algo que se deixou de ganhar, compensação de verba ainda não incorporada ao patrimônio;

e) considerando a natureza de lucros cessantes, os juros de mora simbolizam acréscimo patrimonial sobre o qual incide imposto de renda;

f) verifica-se em nosso ordenamento norma expressa no sentido de que os juros de mora recebidos pelo atraso no pagamento de verbas trabalhistas devem ser classificados como rendimentos de trabalho assalariado, atraindo, assim, a incidência do tributo em comento, exceto se a verba principal não atrair a incidência do Imposto.

Em sede de contrarrazões, a Recorrida assevera, em síntese, a impossibilidade de incidência do IRPF sobre os juros, em razão da sua **indubitável natureza indenizatória**, como se vê dos substanciais precedentes colacionados.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora.

### 1. Do Recurso especial do Sujeito passivo

Conheço do recurso, pois se encontra tempestivo e presentes os demais pressupostos de admissibilidade.

**Quanto ao mérito**, argumenta a Recorrente, em suma, a não incidência do imposto de renda sobre as diferenças de URV, considerando que tais parcelas apresentam natureza indenizatória, consoante se extrai da LC 20/2003 e da Lei 8.730/2003, ambas do Estado da Bahia.

Por outro lado, a Recorrida sustenta que não se trata, no caso concreto, de mera equiparação de benefício previsto em lei federal (competente para reger a matéria) para a Magistratura Federal a membro da Magistratura Estadual, mas sim de elastecer a concessão de uma isenção por analogia, diante da inexistência de previsão legal, o que não se pode permitir.

A primeira apreciação a ser feita refere-se à natureza das verbas sob análise. E o segundo ponto a ser examinado é sobre a existência ou não de isenção relativa à URV.

Entendo que os valores recebidos pela Contribuinte decorrem da compensação pela falta de correção no valor nominal do salário, oportunamente, quando da implantação da URV e, assim, constituem parte integrante de seus vencimentos.

Não obstante o meu entendimento anteriormente destacado acerca da natureza salarial da diferença de URV, cabe ressaltar que, no caso do Ministério Público da Bahia, foi publicada uma Lei Estadual (LC 20/2003) que dispôs de modo diverso, tratando a verba como indenização.

Além disso, a Lei Estadual n.º 8.730, de 08 de setembro de 2003, que reajustou os vencimentos dos Magistrados da Bahia, também tratou a verba em comento como de caráter indenizatório.

Tendo em vista que o imposto de renda é regido por legislação federal, tal dispositivo não possui efeito tributário para a análise do tributo em questão. Assim, estando a mencionada lei em plena vigência, presta-se apenas ao fim por ela almejado, qual seja o pagamento de precatório, de forma especial.

Cabe destacar que a inaplicabilidade das leis estaduais citadas não decorre de um juízo de inconstitucionalidade, mas sim de uma interpretação sistemática das normas, em observância do princípio da legalidade, tendo em vista a ausência de lei isentiva quanto à hipótese em análise.

Observa-se que a Constituição Federal exige a edição de lei específica para a concessão de isenção, conforme abaixo transcrito:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g.” (Redação dada pela Emenda Constitucional n.º 3, de 1993)

O Código Tributário Nacional, em consonância com a exigência constitucional, destaca, em seu art. 97, que: *somente a lei pode estabelecer (...) VI as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.*

Como é sabido, a isenção é uma das hipóteses de exclusão do crédito tributário, portanto, faz-se necessária a edição de lei para a instituição de isenção.

Acrescenta-se que o caput do art. 43 do Decreto 3.000/99 (RIR) e do art. 16 da Lei n. 4.506/64 deixam claras as regras da tributação sobre as remunerações por trabalho prestado no exercício de cargo público, hipótese dos autos, como se extrai dos trechos abaixo colacionados:

“Art. 43. 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 (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 16, Lei n.º 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, Lei n.º 8.383, de 1991, art. 74, e Lei n.º 9.317, de 1996, art. 25, e Medida Provisória n.º 1.76955, de 11 de março de 1999, arts. 1º e 2º): (...).

“Art. 16. serão classificados como rendimentos do trabalho assalariado todas as espécies de remuneração por trabalho ou serviços prestados no exercício dos empregos, cargos ou funções referidos no artigo 5º do Decreto-lei número 5.844, de 27 de setembro de 1943, e no art. 16 da Lei número 4.357, de 16 de julho de 1964, tais como: (...)

Além disso, o art. 3º da Lei 7.713/88 evidencia a determinação da incidência do IRPF sobre o rendimento bruto, pouco importando a denominação da parcela tributada, nos seguintes termos:

“Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)

(...)

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.”

Ora, tratando-se de verba de natureza eminentemente salarial e não existindo qualquer isenção concedida pela União, ente constitucionalmente competente para legislar sobre imposto de renda, não há dúvida de que as diferenças de URV devem se sujeitar à incidência do imposto de renda.

Sobre a aplicação da Resolução do Supremo Tribunal Federal (STF) 245/2002 pugnada pela Recorrente, nota-se que foi conferida natureza jurídica indenizatória ao abono variável concedido à Magistratura Federal e ao Ministério Público da União, não se confundindo com as diferenças decorrentes de URV, ora analisadas.

Cumprе ressaltar que não há ofensa ao princípio da isonomia, no presente caso, pois, além do abono variável ter natureza distinta da verba sob análise, a Contribuinte não integra o quadro das carreiras da Magistratura Federal ou do Ministério Público Federal.

Como bem destaca a Procuradoria da Fazenda, talvez fosse possível cogitar a hipótese de violação ao princípio da isonomia se, por exemplo, uma vez reconhecida a não incidência de um tributo sobre determinada verba para os membros da carreira do MPF, algum Procurador da República, porventura, fosse excluído do benefício sem motivo aparente. Aí sim seria cabível discutir ofensa ao princípio da igualdade, pois estaríamos diante de situações iguais sendo tratadas de formas distintas.

Não é esse o caso dos autos, considerando que a Contribuinte integra a carreira da Magistratura Estado da Bahia e as verbas possuem naturezas distintas.

Desse modo, reitere-se, deve ser considerada a natureza salarial das diferenças sob apreciação. E, ainda que fosse considerada a natureza indenizatória da verba sob análise, ressalta-se que a incidência do imposto de renda independe da denominação do rendimento, pois as indenizações não gozam de isenção indistintamente, mas tão somente as previstas em lei específica concessiva de isenção.

Havendo, notadamente, acréscimo patrimonial, sob a forma de diferenças de vencimentos recebidos a destempo, resta evidente da incidência do imposto de renda.

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte e, no mérito, negar-lhe provimento.

## **2. Do Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.**

Pugna a Recorrente, conforme narrado, em suma, ela incidência do imposto de renda sobre os juros de mora.

Conforme se depreende do Despacho de fls. 394, houve sobrestamento dos presentes autos em razão da determinação do STF quanto à análise do tema, que se encontrava sob repercussão geral.

Em 13 de março de 2021, sobreveio a decisão do Plenário do STF, em análise ao tema 808, com repercussão geral, nos termos abaixo:

Não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função.

STF. Plenário. RE 855091/RS, Rel. Min. Dias Toffoli, julgado em 13/3/2021 (Repercussão Geral – Tema 808) (Info 1009).

No mesmo sentido, cabe citar decisão recente do STJ:

Não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função.  
STJ. 2ª Turma. AgRg no REsp 1494279-RS, Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em 26/04/2022 (Info 734).

Portanto, os juros de mora devidos em razão do atraso no adimplemento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função estão fora do campo de incidência do imposto de renda.

Esses juros de mora têm por objetivo recompor, de modo estimado, os gastos a mais que o credor precisa suportar em razão do atraso no pagamento da verba de natureza alimentar a que tinha direito.

Logo, os juros de mora podem ser considerados como danos emergentes, parcela que não se adequa à materialidade do tributo, por não resultar em acréscimo patrimonial.

Diante do exposto, voto em conhecer do recurso e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz

