



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 18050.007392/2009-54
Recurso n° Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão n° 9202-006.388 – 2ª Turma
Sessão de 29 de janeiro de 2018
Matéria IRPF
Recorrentes CARLOS ALBERTO NEVES ALBERGARIA BARRETO E FAZENDA NACIONAL
CARLOS ALBERTO NEVES ALBERGARIA BARRETO E FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

DIFERENÇAS DE URV. NATUREZA SALARIAL.

As diferenças de URV incidentes sobre verbas salariais integram a remuneração mensal percebida pelo contribuinte.

INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE OS JUROS RECEBIDOS.

Não são tributáveis os juros incidentes sobre verbas isentas ou não tributáveis, assim como os recebidos no contexto de perda do emprego. Na situação sob análise, não se estando diante de nenhuma destas duas hipóteses, trata-se de juros tributáveis.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Ana Paula Fernandes (relatora), Patrícia da Silva e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento. Acordam ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Ana Paula Fernandes (relatora) e Patrícia da Silva, que lhe negaram provimento. Votou pelas conclusões a conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)
Ana Paula Fernandes – Relatora

(Assinado digitalmente)
Ana Cecília Lustosa da Cruz – Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício).

Relatório

Os presentes Recursos Especiais tratam de pedido de análise de divergência motivado pelo Contribuinte e pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2802-001.686, proferido pela 2ª Turma Especial / 2ª Seção de Julgamento.

Trata-se de auto de infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF correspondente aos anos calendário de 2004, 2005 e 2006, para exigência de crédito tributário, no valor de R\$ 121.649,39, incluída a multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e juros de mora.

Conforme descrição dos fatos e enquadramento legal constantes no auto de infração, o crédito tributário foi constituído em razão de ter sido apurada classificação indevida de rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual como sendo rendimentos isentos e não tributáveis. Os rendimentos foram recebidos do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia a título de “Valores Indenizatórios de URV”, em 36 (trinta e seis) parcelas no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2006, em decorrência da Lei Estadual da Bahia nº 8.730, de 08 de setembro de 2003.

O Contribuinte apresentou impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, às fls. 77 e ss.

O Contribuinte interpôs **Recurso Voluntário**, fls. 85 e ss., com vistas a obter a reforma do julgado, com fulcro nas mesmas razões já apresentadas por ocasião da Impugnação.

A 2ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 125/132, **DEU PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Ordinário, para excluir a multa de ofício, sem o restabelecimento da multa de mora, e afastar o IR dos juros moratórios exigidos. A ementa do acórdão recorrido assim dispôs:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

IRPF. ABONO PERCEBIDO PELOS MAGISTRADOS DO ESTADO DA BAHIA.

As verbas percebidas pelos Magistrados do Estado da Bahia, resultantes da diferença apurada na conversão de suas remunerações da URV para o Real, ainda que recebidas em virtude de decisão judicial, têm natureza remuneratória e, portanto, estão sujeitas à incidência de Imposto de Renda. Precedentes do C. STJ e deste E. Sodalício.

JUROS MORATÓRIOS. NÃO INCIDÊNCIA DE IR. RECURSO REPETITIVO.

Por ocasião do julgamento do recurso representativo da controvérsia REsp. n.º 1.227.133 RS, Primeira Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Rel. para acórdão Min. Cesar Asfor Rocha, julgado em 28.9.2011, não incide imposto de renda sobre os juros moratórios legais vinculados a verbas trabalhistas reconhecidas em decisão judicial.

MULTA DE OFÍCIO. ERRO ESCUSÁVEL.

Se o contribuinte, induzido pelas informações prestadas por sua fonte pagadora, que qualificara de forma equivocada os rendimentos por ele recebidos, incorreu em erro escusável quanto à tributação e classificação dos rendimentos recebidos, não deve ser penalizado pela aplicação da multa de ofício.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Às fls. 135 e ss., a Fazenda Nacional apresentou **Embargos de Declaração**, sob a alegação de omissão e obscuridade, os quais restaram, porém, rejeitados, conforme fls. 140 e ss.

Às fls. 144/160, a Fazenda Nacional interpôs **Recurso Especial** de Divergência, alegando, preliminarmente, não se aplicar à espécie o REsp nº 1.227.133/RS, proferido pelo STJ sob o rito do art. 543-C do CPC. No mérito, arguiu divergência jurisprudencial em relação **à Incidência de IR sobre os Juros Moratórios/Compensatórios**. Enquanto a Turma “a quo” concluiu pela não incidência do IRPF sobre os valores correspondentes aos juros de mora aplicáveis sobre as verbas recebidas a título de “Valores Indenizatórios URV” com amparo no REsp. Repetitivo n. 1.227.133, os acórdãos paradigmas entenderam diversamente, especificamente o segundo apresentado afirmou que esse recurso repetitivo que excluiu a exigência do IRPF sobre os juros de mora se aplica tão somente aos pagamentos efetuados em virtude de decisão judicial proferida em ação de natureza trabalhista – devidos no contexto de rescisão de contrato de trabalho –, sendo, por conseguinte, perfeitamente cabível o IRPF sobre os juros devidos em virtude do pagamento em atraso das diferenças de remuneração ocorridas em razão da conversão de Cruzeiro Real para a URV.

Às fls. 162/165, a 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento realizou o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, **DANDO**

SEGUIMENTO ao recurso em relação à **Incidência de IR sobre os Juros Moratórios/Compensatórios**, sem, entretanto, analisar a preliminar suscitada pela União.

O Contribuinte, às fls. 169 e ss., apresentou **Contrarrrazões** tecendo breve argumentação, requerendo, em síntese a inadmissão ou improvimento do Recurso Especial.

Na sequência, às fls. 177 e ss., o Contribuinte interpôs **Recurso Especial** de Divergência, alegando divergência jurisprudencial em relação às seguintes matérias: **1. Violação à Súmula 02 do CARF e ao art. 62 do Regimento Interno – Afastamento de Legislação Tributária fundada em incompatibilidade com artigo da Constituição Federal.** Alegou o Contribuinte em nenhum momento ter suscitado a inconstitucionalidade de lei. Arguiu que a irresignação consistiu, efetivamente, em não ser observada pela Fiscalização autuante a existência de Lei válida, que se encontra dotada de eficácia plena, pois até hoje não foi formalmente declarada qualquer inconstitucionalidade sobre a mesma. Apresentou acórdão paradigma em contrariedade ao acórdão recorrido e observou que em ambos os casos os Recorrentes não suscitaram ou requereram a declaração de inconstitucionalidade por parte do Conselho de Contribuintes. Entretanto, o acórdão recorrido afastou aplicação de Lei válida e eficaz por incompatibilidade com artigo da Carta Magna, ao passo que o acórdão paradigma deixou de apreciar a incompatibilidade suscitada em virtude de sua incompatibilidade. **2. Ilegitimidade da União Federal para figurar no pólo ativo da relação jurídico-tributária.** Arguiu o Contribuinte que a própria Procuradoria, por meio do Parecer da PGFN/CAT/Nº 1925/2008, mais especificamente no seu parágrafo 91, reconheceu sua total falta de interesse de agir. **3. Imprestabilidade da Base de Cálculo na forma em que se encontra – Lançamento que desconsiderou possíveis deduções e apresentou erro na sua construção.** Após longa argumentação, o Recorrente observou que, para efeito de admissibilidade e para comprovar que este ilustre Conselho vem anulando autuações que tenha “erro de construção do lançamento”, trouxe o paradigma, no qual buscou demonstrar que, no caso em exame, o lançamento foi revisado após ter sido constituído e notificado o Contribuinte, ao passo que no paradigma a conclusão foi no sentido de nulidade justamente pela existência de erro na construção do lançamento. **4. URV – Parcelas de Natureza Indenizatória.** Divergindo do acórdão recorrido, os paradigmas, em caso idêntico, concluíram pelo caráter indenizatório da parcela percebida a título de URV. **5. Não Incidência de Juros de Mora sobre o IR Cobrado.** Arguiu que, caso seja decidido pela incidência do Imposto de Renda sobre Juros Moratórios, não deve incidir sobre aquele os juros de mora (tal qual foi excluída a multa de ofício), nos termos do art. 722 e conforme decisão juntada do Superior Tribunal de Justiça.

Às fls. 251/258, a 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento realizou o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, **DANDO PARCIAL SEGUIMENTO** ao recurso apenas em relação à terceira divergência arguida: **URV – Parcelas de Natureza Indenizatória.**

O recurso também foi submetido à Presidência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, às fls. 259/260, que manteve o despacho exarado pelo Presidente da Câmara.

Do Despacho de Exame de Admissibilidade, o Contribuinte foi intimado, conforme fl. 265.

Às fls. 268 e ss., à Fazenda Nacional apresentou **Contrarrrazões**, requerendo, em síntese, o improvimento do Recurso Especial do Contribuinte, mantendo-se o acórdão proferido pela e. Turma *a quo*, nos quesitos objeto da presente insurgência.

Vieram os autos conclusos para julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

Os Recursos Especiais interpostos pelo Contribuinte e pela Fazenda Nacional são tempestivos e atendem aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, merecem ser conhecidos.

Trata-se de auto de infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF correspondente aos anos calendário de 2004, 2005 e 2006, para exigência de crédito tributário, no valor de R\$ 121.649,39, incluída a multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e juros de mora.

O Acórdão recorrido deu parcial provimento ao Recurso Ordinário.

O Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a divergência jurisprudencial em relação à **Incidência de IR sobre os Juros Moratórios/Compensatórios.**

O Contribuinte igualmente insurgiu-se, alegando divergência jurisprudencial no tocante à matéria: **URV – Parcelas de Natureza Indenizatória.**

Passo a análise de mérito dos recursos.

RECURSO DO CONTRIBUINTE

IMPOSTO SOBRE A RENDA E INDENIZAÇÕES

Pois bem, como dito a problemática consiste na questão da natureza atribuída a verba recebida pelo contribuinte, e para melhor deslinde da questão mister se faz analisar o enquadramento das indenizações perante a legislação do imposto sobre a renda.

A interpretação dada pela Fazenda Nacional é a de que na medida em que a legislação federal, prevê expressamente a isenção ou não-tributação de certas verbas indenizatórias (como as contempladas nos incisos IV e V do artigo 6º da Lei federal n. 7.713/88), então só estariam excluídas da incidência estas verbas; e por consequência, todas as demais verbas de caráter indenizatório não expressamente contempladas estariam sujeitas à tributação pelo imposto sobre a renda.

Para os doutrinadores esta afirmação é incompatível com os dispositivos constitucionais e também as disposições do Código Tributário Nacional.

Para Aliomar Baleeiro, " a renda se destaca da fonte sem empobrecê-la", e Marco Aurélio Greco complementa: "indenizar é tornar" sem dano" aquele patrimônio; não é acrescê-lo, é recompô-lo ao que era antes do evento. Portanto, nestes casos, a indenização não

é produto do capital e/ou do trabalho, nem acréscimo patrimonial, razão pela qual está fora do âmbito de incidência do imposto sobre a renda".

Isto significa que o fato de não haver na legislação federal regra expressa prevendo a não incidência de determinada indenização (com o perfil acima) não implica na sua tributação. Ao contrário, não há necessidade de regra neste sentido, pela singela razão de esta indenização não estar alcançada pela norma constitucional (art. 153, III). Por definição, está fora do âmbito material de incidência; logo, não precisa haver previsão neste sentido e as que existirem terão caráter explicitador, por vezes, resultantes de dúvidas surgidas quanto à natureza jurídica de determinada verba.

O jurista citado ainda ensina que, "**indenização que implique recomposição de patrimônio passado economicamente identificável (ou seja, sem haver acréscimo patrimonial), não configura hipótese de incidência do imposto sobre a renda. A verba paga é evento do mundo dos fatos que pode receber mais de uma qualificação jurídica a depender das circunstâncias que a cercam**".

A questão primordial a ser debatida aqui é saber a quem cabe afirmar a natureza jurídica de determinada verba para fins de enquadramento na legislação do imposto sobre a renda.

Três situações podem ser identificadas:

- a) partes privadas (contratualmente ou por outro instrumento) qualificam determinada verba como de caráter indenizatório;**
- b) o Poder Judiciário, no bojo da prestação jurisdicional, qualifica a verba como indenizatória; e**
- c) a Lei qualifica a verba como indenizatória.**

Na medida em que a natureza jurídica é que determina a incidência ou não do imposto sobre a renda, importante compreender em quais hipóteses o Fisco Federal pode recusar a qualificação oriunda de qualquer das situações acima e afirmar a natureza não indenizatória da verba, de modo a deflagrar a incidência das regras do imposto.

A terceira hipótese é a que nos importa no caso em tela, uma vez que o contribuinte em questão teve a natureza de sua verba declarada como indenizatória por meio de Lei Estadual.

É de se destacar o fato de a qualificação indenizatória dada a verba - foi editada pelo legislador através de uma lei específica.

Toda lei goza de presunção de constitucionalidade. Caso se tratasse de uma lei federal, o Fisco também federal, não teria competência para afastar sua aplicabilidade, pois não lhe é dado substituir-se ao legislador, nem tem competência para declarar a inconstitucionalidade de uma norma.

Tratando-se de lei estadual abre-se o debate, pois a qualificação jurídica por ela veiculada tem o efeito de atribuir ao fato subjacente uma qualidade que - por decorrência e em função do caráter de Direito de superposição de que se reveste o Direito Tributário - repercute na aplicação da lei tributária federal, ao afastá-la no caso de indenizações (que não impliquem acréscimo patrimonial).

Daí a pergunta, que responde toda a problemática aqui veiculada,,: pode a lei estadual interferir com a interpretação e aplicação da lei tributária federal? Embora pareça questão de fácil resolução, e a resposta pareça ser a simples alegação realizada pelo Fisco, de

que não cabe a Lei estadual interferir nas hipóteses de incidência (fato gerador) de tributo federal, penso que a questão envolve outros institutos jurídicos e concepções tributárias.

Para alguns juristas, nos quais novamente cito Marco Aurélio Greco, a pergunta envolve um falso problema. Pois a questão efetiva não é esta, obviamente os Estados não têm competência para legislar sobre imposto sobre a renda.

A questão legítima aqui discutida é, se o Fisco Federal pode afastar a qualificação jurídica de determinada verba que tenha sido atribuída por lei estadual válida no ordenamento jurídico.

E aqui neste ponto, sem dúvida a resposta é não, por força da presunção de constitucionalidade de que se reveste toda lei. Portanto, enquanto subsistir o preceito normativo, o Fisco federal não possui competência para afastar a qualificação jurídica ali contida. Para afastá-la é preciso, previamente, buscar a declaração da sua inconstitucionalidade, o que não pode ser realizado pelo Poder Executivo, sem a chancela do Poder Judiciário.

Ainda que a alegação do fisco fosse de que o preceito nela contido é manifestamente inconstitucional, por dispor sobre matéria que não cabe ao Estado regular ou se seu conteúdo contiver disciplina inequivocamente conflitante com o ordenamento, a ponto de configurar aquilo que a jurisprudência denomina de "ato teratológico", não é o que ocorre no caso em tela, pois a disposição sobre a verba submetida ao regime estatutário é de plena competência do ente estadual.

Assim, não há que se falar que a Lei Complementar n. 20/2003 ou a Lei n. 8.730/2003, possua qualificação jurídica teratológica que possa afastar de plano sua aplicabilidade.

Assim, além da presunção de constitucionalidade de que se revestem as leis em referência, elas dispõem sobre matéria que compete aos Estados regular, por dizer respeito ao funcionamento das respectivas Instituições. Portanto, não é estranho que seja a lei a reconhecer a natureza jurídica de determinada verba, à luz do contexto do respectivo regime estatutário, conforme previsão expressa do § 11 do artigo 37, CF, que é explícito ao prever que:

“Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:

(...)

XI - a remuneração e o subsídio dos ocupantes de cargos, funções e empregos públicos da administração direta, autárquica e fundacional, dos membros de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos detentores de mandato eletivo e dos demais agentes políticos e os proventos, pensões ou outra espécie remuneratória, percebidos cumulativamente ou não, incluídas as vantagens pessoais ou de qualquer outra natureza, não poderão exceder o subsídio mensal, em espécie, dos Ministros do Supremo Tribunal Federal, aplicando-se como limite, nos Municípios, o subsídio do Prefeito, e nos Estados e no Distrito Federal, o subsídio mensal do Governador no âmbito do Poder Executivo, o subsídio dos Deputados Estaduais e Distritais no âmbito do Poder Legislativo e o subsídio dos Desembargadores do Tribunal de Justiça, limitado a noventa inteiros e vinte e cinco centésimos por cento do subsídio mensal, em espécie, dos Ministros do Supremo Tribunal Federal, no âmbito do Poder Judiciário, aplicável este limite aos membros do Ministério Público, aos Procuradores e aos Defensores Públicos;

(...)

§ 11. Não serão computadas, para efeito dos limites remuneratórios de que trata o inciso XI do caput deste artigo, as parcelas de caráter indenizatório previstas em lei." (grifo nosso)

Ou seja, podem existir pagamentos a agentes públicos que tenham caráter indenizatório, desde que as respectivas parcelas estejam previstas em lei. Ora, se tais parcelas podem existir, a própria lei também pode afirmar esse caráter, "especialmente" em relação a verba submetida ao regime estatutário.

Ad argumentandum tantum, ainda há que se salientar que, sendo da competência dos Estados definir a natureza de tais verbas, ainda é também de sua competência a responsabilidade pela retenção do imposto na fonte e conseqüentemente é de sua titularidade o direito de cobrá-la. Contudo até o presente momento não vemos no Estado da Bahia nenhuma menção neste sentido.

Assevera, Marco Aurélio Grecco, que a CF/88, a titularidade não é sobre o resultado material da atividade de reter, mas é sobre todo aquele imposto que - de acordo com a legislação pertinente - deva ser submetido ao regime de retenção na fonte.

Esta titularidade é atribuída em caráter exclusivo ao Estado o que afasta qualquer interesse ou pretensão por parte da União. Vale dizer, se determinada verba, pela sua natureza, deve submeter-se à retenção, o simples fato de esta ser a respectiva qualificação, afasta por si só a titularidade da União.

Ou seja, a União não tem titularidade sobre a parcela do imposto sobre a renda na fonte que incidir (juridicamente) na fonte.

A circunstância de haver ou não no plano fático a retenção não modifica esta qualificação jurídica da titularidade sobre esse montante, posto que a qualificação advém diretamente da CF/88 e a eventual inação do Estado em reter não configura transferência de titularidade à União; nem doação a seu favor de verba que pertence ao Estado,

Daí a conclusão de que, em relação ao imposto incidente na fonte, a relação jurídica que se instaura é entre o contribuinte e Estado, diretamente, sem qualquer mediação da União. A União editou a lei que dispõe sobre o tratamento tributário das diversas verbas que o contribuinte pode auferir. Mas, em relação àquelas que, por sua natureza, devam se submeter à retenção na fonte, o respectivo imposto pertence integral e exclusivamente ao Estado.

Por fim o julgamento do caso em tela implica na aplicação de princípio basilar do Direito Administrativo, **qual seja o respeito a legalidade**. Assim, enquanto a Administração Pública só pode fazer o que está previsto em lei, ao Administrado, no caso em tela Contribuinte, é possível fazer tudo aquilo que não é proibido.

Ainda, para Hely Lopes Meirelles:

Na Administração Pública não há liberdade nem vontade pessoal. Enquanto na administração particular é lícito fazer tudo que a lei não proíbe, na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei autoriza" (MIRELLES, Hely Lopes. Direito Administrativo Brasileiro. 30. Ed. São Paulo: Malheiros, 2005).

A Legalidade é intrínseca a ideia de Estado de Direito, pensamento este que faz que ele próprio se submeta ao direito, fruto de sua criação, portanto esse é o motivo desse princípio ser tão importante, um dos pilares do ordenamento. É na legalidade que cada indivíduo encontra o fundamento das suas prerrogativas, assim como a fonte de seus deveres.

A administração não tem fins próprios, mas busca na lei, assim como, em regra não tem liberdade, escrava que é do ordenamento.

O Princípio da Legalidade é uma das maiores garantias para os gestores frente o Poder Público. Ele representa total subordinação do Poder Público à previsão legal, visto que, os agentes da Administração Pública devem atuar sempre conforme a lei. Assim, o administrador público não pode, mediante mero ato administrativo, conceder direitos, estabelecer obrigações ou impor proibições aos cidadãos. A criação de um novo tributo, por exemplo, dependerá de lei. Do mesmo modo, a limitação de direitos não poderá ser feita por via de interpretação mais gravosa que aquela propriamente estabelecida na norma.

Na fiscalização, o Princípio da Legalidade possui atividade totalmente vinculada, ou seja, a falta de liberdade para a autoridade administrativa. A lei define as condições da atuação dos Agentes Administrativos, determinando as tarefas e impondo condições excludentes de escolhas pessoais ou subjetivas.

Por fim, esse princípio é vital para o bom andamento da Administração Pública, sendo que ele coíbe a possibilidade do gestor público agir por conta própria, tendo sua eficácia através da execução jurídica dos atos de improbidade, evitando a falta de vinculação à norma e, principalmente, a corrupção no sistema. Essa preocupação se faz constante para que seja atingido o objetivo maior para o país, o interesse público, através da ordem e da justiça.

No caso em tela, entendo que não houve por parte do Estado da Bahia uma intromissão quanto ao tributo federal de competência da União - imposto de renda pessoa física.

Mas que houve sim, uma natureza indenizatória dada a verbas oriundas do regime estatutário daquele Estado, as quais são de competência exclusiva do mesmo, responsável por gerir e organizar seu Regime Próprio de Trabalho e Previdência.

A existência destas leis legitimou o agir do contribuinte, que exerceu direito que lhe foi conferido por lei. Lei esta emitida por Ente participante da Administração Pública, face ao pacto federativo constitucionalmente imposto.

Desse modo, por melhor que seja a construção jurídica utilizada pela Receita Federal, afastar a legalidade ou a constitucionalidade de norma válida no ordenamento jurídico prescinde de um conjunto de medidas dispostas na Constituição Federal, as quais não contemplam a possibilidade do Fisco, ou até mesmo do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, negar validade ou aplicabilidade.

Observo que o controle de constitucionalidade pode ser realizado de modo preventivo (antes de a lei entrar em vigor) pelo Poder Legislativo ou de modo repressivo (a lei já está em vigência e deve ser expulsa do ordenamento), em regra, no Brasil, é jurisdicional, logo pelo Poder Judiciário na modalidade concentrado ou difuso.

Assim resume Zeno Veloso:

(...) O controle jurisdicional da constitucionalidade, no Brasil, utiliza o método concentrado, sendo o controle abstrato, em tese, através de ação direta, a ser julgada pelo Supremo Tribunal Federal, tendo por objeto leis e atos normativos federais e estaduais, em confronto com a Constituição Federal, que nos Estados-membros, compete aos Tribunais de Justiça, tendo por objeto leis e atos normativos estaduais e municipais, em face da Constituição estadual. Servimo-nos, também, do controle difuso, concreto, incidenter tantum, exercido por qualquer órgão, singular ou coletivo, do Poder Judiciário.(VELOSO, Zeno. p. 35)

Assim, resta evidente que no caso em apreço, ainda que fosse caso de não aplicar a natureza jurídica dada a verba por lei, esta seria de exclusiva competência do Poder Judiciário, pois por uma questão de competência constitucional, legal e regimental, este Tribunal Administrativo não pode afastar a constitucionalidade de Lei.

Ressalte-se aqui, a clara diferenciação entre o poder dever dos julgadores no âmbito judicial e administrativo. Enquanto o juiz é dotado de equidade, o conselheiro do Tribunal Administrativo é dotado de obediência ao princípio da legalidade.

Contudo, compreendo que a melhor solução da questão não prescinde de Juízos de constitucionalidade, vez que conforme explanado acima, a natureza das verbas percebidas pelo contribuinte foram legitimamente declaradas *indenizatórias* por força de lei estadual, sendo que conforme previsão constitucional é da competência do Ente Federado responsável pelo Regime estatutário fazê-lo, não usurpando assim competência da União para declarar as hipóteses de incidência do imposto de renda pessoa física, a quem coube determinar que o imposto era devido sobre verbas remuneratórias, excluindo as indenizatórias, sem no entanto, ser responsável por determinar quais verbas são de uma natureza ou de outra.

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer e dar provimento ao Recurso Especial do Contribuinte para afastar a incidência do imposto de renda sobre as parcelas pagas a Agentes Públicos Estaduais a Título de Diferença de URV, as quais tem natureza claramente indenizatória.

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL

O Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a divergência jurisprudencial em relação à **Incidência de Imposto de Renda sobre juros de mora.**

A questão merece debate, pois está longe de ter entendimento unânime no Tribunal Administrativo.

A Fazenda Nacional sustenta a regularidade do auto de infração, pois defende que a interpretação correta do Repetitivo de Controvérsia RE 1227.133/RS, é a de que imposto de renda não incide sobre os juros de mora em apenas duas hipóteses. A primeira é condenação judicial no contexto de perda de emprego ou rescisão contratual. A segunda hipótese ocorre quando a verba principal for isenta ou estiver fora do campo de incidência do imposto de renda. Sustenta assim que no caso em análise, a verba principal tem nítido caráter salarial, uma vez que corresponde a diferenças de remuneração ocorridas na conversão de Cruzeiro Real para URV. Se os valores recebidos têm natureza salarial, os juros moratórios, necessariamente, terão a mesma natureza, conforme dispõe o art. 92 do novo Código Civil (Lei n° 10.406, de 10/02/2002).

Por sua vez a Contribuinte defende a não incidência do Imposto de Renda sobre os valores recebidos a título de juros. Segundo o entendimento do Recorrente, invariavelmente, os juros de mora possuem natureza indenizatória, pois sua função é a de recompor dano ao patrimônio do beneficiário que deixou de receber no tempo certo valor que lhe seria devido. Sendo assim, insurge-se contra o auto de infração, pois partindo do pressuposto de que a verba é isenta, estaria esta fora do campo de incidência do imposto de renda.

O acórdão recorrido seguiu neste sentido:

"Os juros moratórios em questão não são destinados à recomposição de um dano emergente, mas sim à compensação por algo que se deixou de ganhar, em razão do atraso do pagamento da parcela principal. Têm, pois, natureza de indenização por lucros cessantes, ou seja, indenização com caráter de compensação. É, portanto, evidente o acréscimo patrimonial deles decorrente, já que não se destinam a reparar nenhum dano emergente, mas sim lucros cessantes. Dessa forma, constatado que os valores decorrentes da incidência dos juros moratórios se subsumem à hipótese descrita no artigo 43 do CTN (acrécimo patrimonial), não pode haver dúvidas a respeito da incidência do IR. "

Trata-se de entendimento compartilhado pelos mais renomados juristas, valendo citar parte do artigo publicado pelo Professor Hugo de Brito Machado, na Revista Dialética de Direito Tributário nº 215 (p. 115/116):

Não há dúvida quanto à natureza indenizatória dos juros de mora. A expressão juros moratórios, que é própria do Direito Civil, designa a indenização pelo atraso no pagamento da dívida.

O Código Civil de 1916 estabelecia que as perdas e danos, nas obrigações de pagamento em dinheiro, consistem nos juros de mora e custas, sem prejuízo das penas convencionais. E o Código Civil vigente estabelece:

"Art. 404. As perdas e danos, nas obrigações de pagamento em dinheiro, serão pagas com atualização monetária segundo índices oficiais regularmente estabelecidos, abrangendo juros, custas e honorários de advogados, sem prejuízo das penas convencionais.

Parágrafo único: Provado que os juros de mora não cobrem o prejuízo, e não havendo pena convencional, pode o juiz conceder ao credor indenização complementar."

Com se vê, o legislador previu que o não recebimento nas datas correspondentes dos valores em dinheiro aos quais se tem direito implica prejuízo. (...)

Não se trata de lucro cessante, nem de dano simplesmente moral, que evidentemente também podem ocorrer. Trata-se de perda patrimonial efetiva, decorrente do não recebimento, nas datas correspondentes, dos valores aos

quais tinha direito. Perda que o legislador presumiu e tratou como presunção absoluta que não admite prova em contrário, e cuja indenização com juros de mora independe de pedido do interessado.

Sendo assim, os valores recebidos a título de juros moratórios não estariam sujeitos ao imposto, afinal o conceito de renda e proventos pressupostos pela Constituição Federal, exigem a ocorrência de um acréscimo patrimonial experimentado ao longo de um determinado período de tempo, o que conforme anteriormente exposto não ocorre no presente caso concreto.

Cito aqui posicionamento adotado pelo Conselheiro Gerson Guerra, em relação à incidência do IRPF sobre juros moratórios *"é importante destacar, que o acessório segue o principal. Nesse contexto, aplica-se o que decidido pelo STJ (NÚMERO DO RESP), fundamentado no artigo 543-C, do antigo Código de Processo Civil"*, no seguinte sentido:

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

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

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

Ressalto aqui que não desconheço a existência de Repercussão Geral sobre o tema, conforme esposado pela conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri:

Destaco que o Supremo Tribunal Federal ainda não firmou sua posição em relação ao assunto, haja vista estar pendente de julgamento o Recurso Extraordinário nº 855.091, recebido sob o rito da Repercussão Geral sob o **Tema 808 - Incidência de imposto de renda sobre juros de mora recebidos por pessoa física**, processo por meio do qual questiona-se a constitucionalidade dos dispositivos acima descrito.

Em que pese concordar com os argumentos acima, entendo que a norma regimental prevista no art. 62 do RICARF me impede de deixar de aplicar o que determina o art. 6 da Lei 4.506/1964:

“Art. 16. serão classificados como rendimentos do trabalho assalariado tôdas 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:

(...)

Parágrafo único. Serão também classificados como rendimentos de trabalho assalariado os juros de mora e quaisquer outras indenizações pelo atraso no pagamento das remunerações previstas neste artigo.” (Grifamos)

Tal dispositivo está reproduzido no art. 43, § 3º do Decreto 3.000/99 (RIR):

“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 nº 4.506, de 1964, art. 16, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, e Lei nº 9.317, de 1996, art. 25, e Medida Provisória nº 1.769-55, de 11 de março de 1999, arts. 1º e 2º):

(...)

§ 3º Serão também considerados rendimentos tributáveis a atualização monetária, os juros de mora e quaisquer outras indenizações pelo atraso no pagamento das remunerações previstas neste artigo (Lei nº 4.506, de 1964, art. 16, parágrafo único.”

Contudo a meu ver acredito que o encaminhamento a essa questão deva ser dado de modo diverso. **Considerando a existência de Repetitivo de controvérsia atinente a questão, e que, este não foi sobrestado ao tema 808 - admitido em sede de repercussão geral, por se tratar de julgado anterior a admissão deste - é caso de se aplicar o repetitivo até posterior julgamento da repercussão geral.**

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional para no mérito quanto a incidência de IRPF sobre juros moratórios negar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes

Voto Vencedor

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz - Redatora Designada

Em que pese o brilhantismo e a logicidade do voto da ilustre Relatora, ousou dela divergir, com a máxima vênia, quanto à incidência do imposto de renda sobre o valor recebido a título de diferenças da Unidade Real de Valor (URV) e dos respectivos juros de mora.

Consoante narrado, a Contribuinte, em seu Recurso Especial, pleiteia a não incidência do imposto de renda sobre a diferença de URV, considerando a natureza indenizatória da verba.

Já a Procuradoria da Fazenda Nacional trata, em sede recursal, da incidência de IR sobre os juros de mora, considerando a natureza remuneratória da verba principal (diferença de URV).

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

Entendo que os valores recebidos pelo contribuinte decorre 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.

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 da LC 20/2003 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, no presente caso.

Sobre a aplicação da Resolução do Supremo Tribunal Federal (STF) 245/2002 pugnada pelos recorrentes, 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.

Desse modo, deve ser considerada a natureza salarial das diferenças sob apreciação.

Ainda que fosse caracterizada como indenizatória a 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 a incidência do imposto de renda, não havendo lei concessiva de isenção apta a afastar a tributação, nesse caso.

No que se referem aos juros de mora, aplico o posicionamento da Primeira Seção do STJ no sentido da incidência do imposto de renda sobre tais juros, em regra, não incidindo, excepcionalmente, quando decorrentes da rescisão do contrato de trabalho ou quando a verba principal for isenta ou fora do campo de incidência do IR.

Portanto, como a verba principal não é isenta, bem como não é oriunda de rescisão do contrato de trabalho, há incidência do imposto de renda sobre os juros de mora.

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

No que se refere ao recurso interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, voto em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Redatora Designada.