



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 18050.007489/2009-67
Recurso Voluntário
Acórdão n° **2401-010.669 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 6 de dezembro de 2022
Recorrente EDNA MARCIA SOUZA BARRETO DE OLIVEIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

INCONSTITUCIONALIDADE. DECLARAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF n° 2).

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

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

IMPOSTO DE RENDA. COMPETÊNCIA DA UNIÃO. RELAÇÃO TRIBUTÁRIA. RENDIMENTOS PAGOS PELOS ESTADOS. PRODUTO DA ARRECAÇÃO DO IMPOSTO. NORMA DE DIREITO FINANCEIRO.

O imposto de renda é um tributo de competência da União, cabendo-lhe instituir e legislar sobre a referida exação, qualificando-se também como sujeito ativo da relação jurídico-tributária, para fins de exigência do cumprimento das obrigações tributárias. Embora pertença aos Estados o produto da arrecadação do imposto incidente na fonte sobre rendimentos por eles pagos a pessoas físicas, cuida-se de norma de direito financeiro, a qual não altera a relação tributária, permanecendo a incidência do imposto subordinada ao que dispõe a legislação de natureza federal.

IRPF. PARCELAS ATRASADAS RECEBIDAS ACUMULADAMENTE DO ESTADO DA BAHIA. ISENÇÃO. NECESSIDADE DE LEI FEDERAL.

Inexistindo lei federal reconhecendo a isenção, incabível a exclusão dos rendimentos da base de cálculo do Imposto de Renda, tendo em vista a competência da União para legislar sobre essa matéria.

IMPOSTO DE RENDA. DIFERENÇAS SALARIAIS. URV.

Os valores recebidos por servidores públicos a título de diferenças ocorridas na conversão de sua remuneração, quando da implantação do Plano Real, são de natureza salarial, razão pela qual estão sujeitos à incidência de Imposto de Renda nos termos do art. 43 do CTN.

IRPF. ANTECIPAÇÃO. RESPONSABILIDADE. SÚMULA CARF N° 12.

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção.

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. CORREÇÃO MONETÁRIA.

A atualização monetária de rendimentos acompanha a natureza do principal, devendo o cálculo observar o traçado no Parecer PGFN/CAT n.º 815, de 2010.

IRPF. JUROS DE MORA DIFERENÇAS SALARIAIS. URV. RE-RG n.º 855.091/RS. TEMA 808/STF.

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

MULTA DE OFÍCIO. FONTE PAGADORA. ERRO ESCUSÁVEL. SÚMULA CARF N.º 73.

O preenchimento da declaração de ajuste do imposto de renda quanto à tributação e classificação dos rendimentos recebidos, induzido ao erro pelas informações prestadas pela fonte pagadora, não autoriza o lançamento de multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) excluir da base de cálculo do imposto apurado os valores relativos aos juros compensatórios; b) quanto à atualização monetária, afastar sua integração à base de cálculo, devendo o cálculo observar a sistemática traçada no Parecer PGFN/CAT n.º 815, de 2010; e c) excluir a multa de ofício aplicada. Vencidos os conselheiros Matheus Soares Leite e Rayd Santana Ferreira que davam provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Renato Adolfo Tonelli Junior, Matheus Soares Leite, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

Fl. 3 do Acórdão n.º 2401-010.669 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 18050.007489/2009-67

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 158/243) interposto em face de Acórdão (e-fls. 147/153) que julgou improcedente impugnação contra Auto de Infração (e-fls. 04/12), referente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), anos-calendário 2004, 2005 e 2006, por classificação indevida de rendimentos na declaração - URV. O lançamento foi cientificado em 10/11/2009 (e-fls. 29). Na impugnação (e-fls. 31/100), foram abordados os seguintes tópicos:

- (a) Classificação da parcela de URV. Natureza indenizatória.
- (b) Responsabilidade tributária da fonte pagadora. Ilegitimidade do impugnante.
- (c) Exclusão da multa de ofício e dos juros de mora.
- (d) 13º salário e férias indenizadas. Juros de mora e correção monetária no cálculo da diferença de URV.

A seguir, transcrevo do Acórdão recorrido (e-fls. 147/153):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004,2005, 2006

DIFERENÇAS DE REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA IRPF.

As diferenças de remuneração recebidas pelos membros do Ministério Público do Estado da Bahia, em decorrência do art. 2º da Lei Complementar do Estado da Bahia n.º 20, de 2003, estão sujeitas à incidência do imposto de renda.

MULTA DE OFÍCIO. INTENÇÃO.

A aplicação da multa de ofício no percentual de 75% sobre o tributo não recolhido independe da intenção do contribuinte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Acórdão foi cientificado em 02/09/2010 (e-fls. 154/156) e o recurso voluntário (e-fls. 158/243) interposto em 29/09/2010 (e-fls. 158), em síntese, alegando:

- (a) Tempestividade. Apresenta o recurso voluntário no prazo legal.
- (b) Nulidade da decisão recorrida. A decisão hostilizada não enfrentou as questões suscitadas pela recorrente na impugnação relativas à falta de legitimidade da União para cobrar imposto de renda que pertence, por determinação constitucional, ao Estado, limitando-se nesse ponto a citar que a competência é exclusiva da União, pois se trataria, em tese, de imposto de renda de pessoa física e não de IRRF, que deixou de ser retido indevidamente pelo Estado da Bahia, sem fundamentar sua afirmação, ao teor do artigo 93, IX da Carta Magna, sem enfrentar a questão, violando o artigo 5º, LIV, LV e 93, IX da Constituição. Tampouco enfrentou a questão alegada acerca da quebra da capacidade contributiva da recorrente. Logo, a decisão é nula por violar o amplo direito de defesa.

- (c) Ilegitimidade. Não houve, a época oportuna, anos de 2004 a 2006, a retenção do imposto na fonte relativo às parcelas de URV pagas pelo Estado das Bahia, que assim, deixou de exercer um poder jurídico do qual estava investido, o que lhe da legitimidade a, ele, Estado, e NÃO À UNIÃO, de promover a eventual cobrança, se procedente, do imposto não retido na época própria, pois esse valor lhe pertence. A titularidade é direta do Estado e Distrito Federal, ao teor do artigo 157, I, e independe de ação de terceiros, como a União. A legitimidade da União é apenas sobre o que exceder ao valor incidente na fonte, pois quanto ao valor incidente na fonte, a legitimidade pertence ao Estado. Caso a decisão recorrida não seja anulada, ao menos que enfrente a questão, concluindo-se pela ilegitimidade.
- (d) Capacidade contributiva. O fisco deseja receber o imposto com multa e juros, o que, resultará, certamente, valor bem maior do que aquele recebido pelo contribuinte, representando a quebra da capacidade contributiva. Embora se possa afirmar que o Estado e a União não se juntaram para extorquir o contribuinte, o fato é que, de forma transversa o Estado Membro devedor da obrigação mensal de retenção não exauriu sua obrigação e gerou para o contribuinte o dever de pagar mais imposto; conseqüentemente o Estado fraudador da legislação se beneficia com os acréscimos que sua inação causou. Caso a decisão recorrida não seja anulada, ao menos que enfrente a questão, concluindo-se pela quebra da capacidade contributiva.
- (e) Classificação da parcela de URV. Natureza indenizatória. Isonomia. As diferenças de URV consistem apenas em recomposição, correção do capital, porque não implementada em tempo certo. A recorrente em momento algum reconheceu a ocorrência de fato gerador, tendo convicção da natureza indenizatória da verba recebida, referente às diferenças quando da conversão de Cruzeiro Real para URV. Imbuída de total boa-fé, apresentou ao fisco, a verba recebida, tal como lhe foi apresentada pela fonte pagadora: verba indenizatória isenta. Foi a própria fonte pagadora quem lhe entregou a recomposição devida e ao fazer essa entrega lhe disse a que título a verba estava sendo paga, ou seja, de natureza indenizatória e, sendo assim, isenta de imposto de renda. O Supremo Tribunal Federal, ao pagar idêntica parcela, com isonômica compreensão, editou a Resolução 245, donde tais pagamentos não estariam sujeitos ao imposto de renda. Sendo mera recomposição do capital, atua efetivamente para corrigir a perda monetária em face da inflação, como já reconheceu o STJ, com a não incidência de tributo sobre a correção monetária, pois tal variação, sem qualquer dúvida não agrega valor ao patrimônio do contribuinte, apenas recompondo o poder aquisitivo pretérito. Na hipótese da categoria do membro do Ministério Público Estadual da Bahia, como é o caso da recorrente, como já mostrado, houve a edição de uma lei complementar, L.º 20/2003 reconhecendo a natureza indenizatória das parcelas referentes às diferenças da conversão de Cruzeiro Real para URV. O percentual de 11,98% estava incluído no chamado abono variável, e se este tem caráter indenizatório em relação aos Magistrados e Procuradores da República, não se pode negar que tenham o mesmo caráter em relação aos membros do Ministério Público dos Estados. Decidida a natureza de

indenização para os membros do ministério público federal, a mesma razão deve ser usada para a esfera estadual, por força do princípio da isonomia.

- (f) Alíquotas incorretas. Embora a decisão informe que não há erro nas alíquotas utilizadas para o cálculo do suposto imposto de renda relativos aos anos calendários 1994 e 1998, exercícios 1995 e 1999, não é o que se conclui em face de tabela progressiva. Nos anos-calendário de 1994 a 1998, a alíquota era de 25%, mas o cálculo apresentado se valeu da alíquota de 26,6% ou 27,5%.
- (g) Desconsideração das deduções cabíveis. O agente fiscal se apressou em autuar a recorrente no valor total da parcela da URV, sem observar o artigo 837 do Regulamento do Imposto da Renda. No caso, o fiscal sem considerar as deduções, atraiu para a contribuinte maior carga tributaria, de forma ilegal, pois, na medida em que retira deduções ou subtrai isenção aumenta a base tributaria, até mesmo porque não levou em consideração o imposto já retido pela fonte pagadora. Não pode agora deixar de recorrer, dos valores lançados na autuação, para, ainda, apresentar os valores que poderiam, em tese, ser admitidos para a tributação da verba recebida a título de URV. Tais valores foram identificados nas DIRPF refeitas exclusivamente para o fim de amostragem dos possíveis valores apurados se levado em consideração toda a receita do contribuinte, suas despesas e impostos já pagos ou retidos nas fontes pagadoras.
- (h) Parcelas isentas ou de tributação exclusiva: férias indenizadas e 13º salário. A decisão de primeira instância aduz que tais parcelas não foram inclusas no lançamento fiscal, o que não merece prosperar, pois o Ministério Público do Estado da Bahia tratou todo o valor pago, URV e as verbas em comento, como indenização isenta de imposto de renda, constando-as, certamente por falta de espaço, no mesmo item das observações, não especificando essas parcelas nos outros campos específicos dos informes anuais dos exercícios, o que levou à autuação desses valores, 13º salário e férias indenizadas, que são respectivamente isentos e sujeito a tributação exclusiva, o que levou a autoridade fiscal a considerá-los indevidamente no cálculo do suposto imposto. Qualquer autuação a ser feita pelo fisco federal deve levar em conta as características pessoais do contribuinte, considerando as suas parcelas a deduzir na suposta base de Cálculo considerada, não podendo haver urna tributação sobre o valor integral da parcela referente às diferenças de URV.
- (i) Responsabilidade tributária da fonte pagadora. Destaque-se, que sendo a recorrente membro do Ministério Público do Estado da Bahia, quem lhe paga é o Estado da Bahia. Assim, tanto o Estado da Bahia, quanto o Ministério Público do Estado da Bahia são os responsáveis pela emissão e declaração de classificação dessa verba, sem que a recorrente pese qualquer responsabilidade, porque, como dito, nada declarou ou classificou, apenas informou a classificação feita pelo seu empregador pagador. A teor da Instrução Normativa da SRF n.º 120, é obrigação do empregador a informação da dita renda, assumindo responsabilidade substituta pelo imposto que surgir a partir de diferente identificação da declaração. Consequentemente, à

recorrente não pode pesar o ônus de divergência de entendimento dessa classificação, já que nada criou, apenas informou o que lhe foi informado, pela sua fonte pagadora, a quem incumbia fazer a correta classificação da verba e posterior retenção do imposto, nos termos da Lei Estadual Complementar Estadual n.º 20/2003. Se há daí alguma divergência, essa não pode lhe ser imputada, já que sempre agiu com máxima lisura e boa fé. Em face do exposto, roga a recorrente que se declare a sua ilegitimidade passiva, e que seja declarada a inadequação de meio, convocando-se o Estado da Bahia para o pagamento do valor do imposto. No mínimo, se a tenha como responsável supletiva.

- (j) Exclusão da multa de ofício. Não se pode desconsiderar a boa-fé do contribuinte, e proceder à cobrança da multa. Foi induzida a erro pela fonte pagadora, espontaneamente apresentou ao fisco, a verba recebida, tal como lhe foi apresentada pela fonte pagadora, nada tendo ocultado da Receita Federal.
- (k) Acréscimos. Os juros de mora representaram uma indenização pelos danos emergentes do não uso do patrimônio, àquilo que perdeu o credor (agente público) pela mora do devedor (Estado da Bahia). O mesmo fundamento mostra-se pertinente para a atualização monetária, não podendo a recorrente arcar com seu ônus.

Após sobrestamento (RE 855.091/RS), não mais integrando o relator nenhum dos colegiados da 2ª Seção de Julgamento, efetuou-se novo sorteio (e-fls. 256/258).

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 02/09/2010 (e-fls. 154/156), o recurso interposto em 29/09/2010 (e-fls. 158) é tempestivo (Decreto n.º 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Nulidade da decisão recorrida. A decisão recorrida enfrentou a alegação de ilegitimidade, sendo manifesto que o voto condutor do Acórdão de Impugnação ao invocar competência exclusiva da União pressupõe norma prevista na Constituição Federal. A própria argumentação da recorrente ao tratar da ilegitimidade revela não desconhecer que a atribuição de competências reside na Constituição Federal.

O Acórdão de Impugnação deixou clara a observância pelo lançamento da legislação de regência, expressamente afirmando não depender a tributação da denominação do rendimento e que as indenizações não gozam de isenção indistintamente. Nesse contexto, resta a constatação de a Turma de Julgamento ter considerado observado o princípio constitucional da

capacidade contributiva. De qualquer forma, a Turma de Julgamento seria incompetente para apreciar a alegação de inconstitucionalidade por violação de princípio ou regra constitucional (Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 26-A, e Súmula CARF n.º 2).

Rejeita-se a preliminar.

Ilegitimidade. A previsão constitucional de o imposto de renda retido na fonte (IRRF) em tela pertencer ao Estado da Bahia (Constituição Federal, art. 157, I) não altera o fato de caber à recorrente ofertar para tributação na declaração de ajuste todos os rendimentos auferidos.

A exigência recai sobre o imposto de renda (IRPF) devido pelo contribuinte em decorrência da infração a ele imputada e é de competência exclusiva da União, a teor do artigo 153, inciso III, da Constituição Federal. Nesse sentido, dispõe o artigo 6º do Código Tributário Nacional:

Art. 6º A atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, e observado o disposto nesta Lei.

Parágrafo único. Os tributos cuja receita seja distribuída, no todo ou em parte, a outras pessoas jurídicas de direito público pertencerá à competência legislativa daquela a que tenham sido atribuídos.

Portanto, a repartição da receita em nada afeta a competência tributária do ente eleito pela Constituição como titular do poder de tributar relativo a determinado tributo.

No caso do Imposto de Renda, a competência para instituir, arrecadar e fiscalizar o imposto sobre a renda é da União, a teor do que estabelece o art. 153, inciso III, da Constituição Federal. Rejeita-se a alegação de ilegitimidade ativa da União.

Capacidade contributiva. O presente colegiado é incompetente para apreciar alegação de inconstitucionalidade, ou seja, de violação do princípio constitucional da capacidade contributiva (Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 26-A, e Súmula CARF n.º 2).

Classificação da parcela de URV. Natureza indenizatória. Isonomia. O litígio recai sobre rendimentos recebidos acumuladamente a título de diferença de remuneração do Estado da Bahia. A recorrente apresenta diversos argumentos para concluir pelo caráter indenizatório das diferenças de URV. Trata-se de questão conhecida, reiteradamente decidida em sentido contrário aos argumentos da recorrente, como revelam os seguintes votos condutores dos Acórdãos n.º 9202-008.807, de 24 de junho de 2020, e n.º 9202-007.237, de 27 de setembro de 2018, os quais tomo como razão de decidir:

Acórdão n.º 9202-008.807, de 24 de junho de 2020

[...]

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:

[...]

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:

[...]

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:

[...]

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. [...]

Acórdão nº 9202-007.237, de 27 de setembro de 2018

[...]

O apelo visa rediscutir a não incidência do Imposto de Renda sobre diferenças de URV, que teriam natureza indenizatória.

A matéria não é nova neste Colegiado.

Trata-se de Auto de Infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física dos anos-calandario de 2004, 2005 e 2006, tendo em vista a reclassificação, como tributáveis, de rendimentos declarados como isentos, recebidos do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia a título de "Valores Indenizatórios de URV", em trinta e seis parcelas, era decorrência da Lei Estadual da Bahia nº 8.730, de 08/09/2003.

As verbas ora analisadas constituem diferenças salariais verificadas na conversão da remuneração do servidor público, quando da implantação do Plano Real, portanto tais valores referem-se a salários (vencimentos) não recebidos ao longo dos anos. Nesse passo, o objetivo da ação judicial e/ou da lei do estado da Bahia foi simplesmente pagar ao Contribuinte aquilo que antes deixou de ser pago, que nada mais é que salário, portanto de natureza tributável.

Assim, o recebimento da verba ora tratada configura acréscimo patrimonial e, conseqüentemente, sujeita-se à incidência do Imposto de Renda, consoante dispõe o art. 43 do CTN:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

O dispositivo legal acima não deixa dúvidas acerca da abrangência da tributação do Imposto de Renda, abarcando qualquer evento que se traduza em aumento patrimonial, independentemente da denominação que seja dada ao ganho. Seguindo esta linha, a Lei n.º 7.713, de 1988, assim dispõe:

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

(...)

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

§ 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.

(...)" (grifei)

Quanto à alegação de violação ao princípio da isonomia, a Contribuinte traz à baila o fato de que o Supremo Tribunal Federal, em sessão administrativa, atribuiu natureza indenizatória ao Abono Variável concedido aos membros da Magistratura da União pela Lei n.º 10.474, de 2002. Ademais, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, por meio do Parecer PGFN n.º 529, de 2003, manifestou entendimento no sentido de que a verba em tela não estaria sujeita à tributação.

Entretanto, a Resolução n.º 245, do STF, bem como o Parecer da PGFN, se referem especificamente ao abono concedido aos Magistrados da União pela Lei n.º 10.474, de 2002; e o que se discute no presente processo é se tal entendimento deve ser aplicado à verba recebida pelos membros do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia.

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/N.º 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 n.º 10.474, de 2002, teria natureza indenizatória. Entretanto, dito parecer é claro quanto aos limites desse entendimento, conforme será demonstrado na sequência.

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, ele tem natureza indenizatória. Ainda segundo o parecer da PGFN,

seria este o entendimento do STF, manifestado por meio da Resolução n.º 245, de 2002, relativamente ao abono variável e provisório previsto no art. 6o da Lei n.º 9.655, de 1998, com a alteração estabelecida no art. 2o da Lei n.º 10.474, de 2002.

Assim, claro está que o Parecer da PGFN somente reconheceu a natureza indenizatória do Abono Variável, previsto nas Leis n.ºs 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 n.º 245, do STF, não possui efeitos de decisão judicial, e o Parecer PGFN/N.º 529, de 2003, apenas reconhece a natureza indenizatória do abono concedido aos Magistrados da União, acatando interpretação do STF quanto à natureza reparatória, especificamente para esse abono. Portanto, ambos os atos alcançam apenas o abono previsto no art. 6o da Lei n.º 9.655, de 1998. com a alteração estabelecida no art. 2o da Lei n.º 10.474, de 2002.

Ademais, a Resolução n.º 245, do STF, excluiu do abono a verba referente à diferença de URV, o que evidencia que esta não tem natureza indenizatória, mas sim de recomposição salarial. Confirma-se a manifestação do Superior Tribunal de Justiça, por meio de voto da Ministra Eliana Calmon, reconhecendo a falta de identidade entre o abono variável tratado na Resolução e as diferenças de URV:

"TRIBUTÁRIO - IMPOSTO DE RENDA - DIFERENÇAS ORIUNDAS DA CONVERSÃO DE VENCIMENTOS DE SERVIDOR PÚBLICO ESTADUAL EM URV - VERBA PAGA EM ATRASO - NATUREZA REMUNERATORIA -RESOLUÇÃO 245/STF - INAPLICABILIDADE.

L As diferenças resultantes da conversão do vencimento de servidor público estadual em URV, por ocasião da instituição do Plano Real, possuem natureza remuneratória.

2. A Resolução Administrativa n. 245 do Supremo Tribunal Federal não se aplica ao caso, pois faz referência ao abono variável concedido aos magistrados pela Lei n. 9.655/98. Ademais, não se trata de decisão proferida em ação com efeito erga omnes, de modo que não pode ser considerada como fato constitutivo, modificativo ou extintivo de direito suficiente para influir no Julgamento da presente ação.

3. Agravo regimental não provido." (STJ, AgRg no Ag 1285786/MA, Rei. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 20/05/2010)

E também o Ministro Dias Toffoli, do Supremo Tribunal Federal, em decisão no Recurso Extraordinário n.º 471.115:

"Os valores assim recebidos pelo recorrido decorrem de compensação pela falta de oportuna correção no valor nominal do salário, quando da implantação da URV e, assim, constituem parte integrante de seus vencimentos.

As parcelas representativas do montante que deixou de ser pago, no momento oportuno, são dotadas dessa mesma natureza jurídica e, assim, incide imposto de renda quando de seu recebimento.

No que concerne à Resolução no. 245/02, deste Supremo Tribunal Federal, utilizada na fundamentação do acórdão recorrido, tem-se que suas normas a tanto não se aplicam, para o fim pretendido pelo recorrido (...)" (STF, Recurso Extraordinário n.º 471.115, Ministro Relator Dias Toffoli, julgado em 03/02/2010)

Assim, não há como estender-se o alcance dos atos legais acima referidos para verbas distintas, concedidas para outro grupo de servidores, por meio de ato específico, diverso daqueles referidos na Resolução do STF e no Parecer da PGFN.

Com efeito, a norma que concede isenção deve ser interpretada sempre literalmente, conforme inciso II, do art. 111, do CTN. Ademais, o mesmo código veda o emprego da analogia ou de interpretações extensivas para alcançar sujeitos passivos em situação supostamente semelhante, o que implicaria concessão de isenção sem lei federal

própria, o que ofenderia o § 6º, do art. 150, da Constituição Federal, e o art. 176, do CTN.

Destarte, a verba em exame deve ser efetivamente tributada.

Ressalte-se que as verbas ora analisadas já foram objeto de inúmeros julgados proferidos pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, dentre os quais o Acórdão n.º 9202-004.464, de 28/09/2016, que reformou o Acórdão n.º 2102-01.746, indicado pela Contribuinte como paradigma, oportunidade em que se deu provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, com a seguinte ementa:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercido: 2005, 2006, 2007

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. DIFERENÇAS DE URV. MINISTÉRIO PÚBLICO DA BAHIA. NATUREZA TRIBUTÁVEL

Sujeitam-se à incidência do Imposto de Renda as verbas recebidas acumuladamente pelos membros do Ministério Público do Estado da Bahia, denominadas "diferenças de URV", inclusive os juros remuneratórios sobre elas incidentes, por absoluta falta de previsão legal para que sejam excluídas da tributação."

Destarte, os valores recebidos integram a remuneração e são rendimentos tributáveis, não havendo que se falar em natureza indenizatória. Também resta esclarecido que não cabe equiparar os membros do Ministério Público Federal e Magistratura Federal com os pertencentes aos quadros do Estado da Bahia, haja vista inexistir lei federal determinando o mesmo tratamento tributário, não havendo violação a princípio constitucional.

Reitere-se que é vedado a este colegiado afastar a aplicação da lei tributária com base em argumentação de violação a preceitos constitucionais, consoante dispõe o artigo 62 do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF n.º 2, não havendo que se cogitar do afastamento da incidência de imposto de renda sobre esses rendimentos pela aplicação do princípio da isonomia, como pleiteado pela recorrente.

Alíquotas incorretas. Desconsideração das deduções cabíveis. Acréscimos. Segundo a recorrente, não foram observadas as alíquotas relativas aos anos-calendários de 1994 a 1998 e nem as deduções pertinentes, sendo ainda devidos atualização monetária e juros de mora em razão da natureza indenizatória de ambos.

Conforme expressamente relatado no Auto de Infração (e-fls. 8), o lançamento foi efetuado tendo por norte o Parecer PGFN/CRJ/N.º 287/2009, ou seja, tendo por norte apuração *com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem os rendimentos tributáveis acumulados, calculado de forma mensal, e não pelo montante global pago extemporaneamente*, sendo que do cálculo anexo de e-fls. 12 consta a observação de que a “definição da alíquota aplicada levou em consideração o valor total da remuneração recebida em cada mês mais a diferença salarial recebida a título de variação da URV no mesmo período”, tendo sido elaborado a partir dos Comprovantes de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte (e-fls. 19/24) emitidos pela fonte pagadora, complementados pelas planilhas de e-fls. 25/27 emitidas pela fonte pagadora, planilhas a revelar que os rendimentos mensais auferidos ao tempo dos fatos geradores pertinentes aos meses de abril de 1994 a agosto de 2001 já eram suficientes para ensejar as alíquotas de 26,6% de abril de 1994 a dezembro de 1995, de 25% de janeiro de 1996 a dezembro de 1997 e de 27,5% de janeiro de 1998 a agosto de 2001; alíquotas estas consideradas pela fiscalização (e-fls. 12).

Sobre a questão em tela e sobre a alegação de não terem sido consideradas as deduções pertinentes, transcrevo do voto condutor do Acórdão de Impugnação (e-fls. 151):

Em razão das citadas diferenças terem sido recebidas acumuladamente, o imposto de renda devido foi apurado com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referiam tais rendimentos, conforme dispõe o Parecer PGFN/CRJ n.º 287/2009. O impugnante alegou que foram aplicadas alíquotas incorretas relativas aos anos calendário 1994 e 1998, exercícios 1995 e 1999, respectivamente. Entretanto, não se constata tal erro no demonstrativo de cálculo elaborado pela fiscalização, às fls. 9, pois as alíquotas que foram aplicadas nos exercícios em questão foram as que estavam em vigor, conforme previsto no art 2º da Lei n.º 8.848, de 28 de janeiro de 1994, e no art. 21 da Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997, respectivamente.

Alegou-se, também, que as diferenças foram tributadas isoladamente, sem que fossem considerados os rendimentos e deduções já declarados, o que resultou em um imposto lançado a maior. Entretanto, nos anos calendários em questão, as bases de cálculo declaradas já sujeitavam o contribuinte à incidência do imposto de renda em sua alíquota máxima, bem como, já tinham sido aproveitadas as parcelas a deduzir previstas em tabela progressiva. Nesta situação, o imposto apurado mediante aplicação direta da alíquota máxima sobre os rendimentos omitidos coincide com o imposto apurado com base na tabela progressiva sobre a base de cálculo ajustada em razão da omissão.

Ressalve-se, entretanto, que entre abril de 1994 e dezembro de 1995 a alíquota adotada de 26,6% (e-fls. 12) não se configurava como a alíquota máxima, eis que havia a alíquota de 35%.

A recorrente não especifica quais seriam as deduções cabíveis não consideradas. Além disso, não há prova nos autos da existência de deduções atinentes aos rendimentos reclassificados a serem consideradas.

A atualização monetária dos rendimentos acompanha a natureza jurídica do principal (Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 1999, art. 72).

Conforme o cálculo de e-fls. 12, a fiscalização observa a incidência mensal da alíquota constante das tabelas da época própria sobre a diferença de URV em valor atualizado monetariamente e com juros, tal como especificado nas planilhas de e-fls. 25/27.

Considerando-se que, em face do decidido no RE-RG n.º 614.406/RS (TEMA 368/STF), *o imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos acumulados recebidos até o ano-calendário de 2009 deve ser apurado com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se refiram tais rendimentos tributáveis, calculado de forma mensal, e não pelo montante global pago extemporaneamente*, a atualização monetária não deve integrar a base de cálculo ao tempo da época própria, devendo atualizar-se a diferença do imposto de renda mediante a atualização dos mesmos índices de atualização monetária, conforme explicitado no Parecer PGFN/CAT n.º 815, de 2010, merecendo o cálculo efetuado reparo nesse ponto.

Em relação aos juros de mora, diante do decidido no RE-RG 855.091/RS (Tema 808/STF), impõe-se o acolhimento da alegação de os juros de mora não integrarem a base de cálculo do imposto sobre a renda de pessoa física, uma vez firmada a tese vinculante de não incidir imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função.

Parcelas isentas ou de tributação exclusiva: férias indenizadas e 13º salário.
Instruído com os documentos de e-fls. 19/27, o Auto de Infração expressamente assevera (e-fls. 08):

Não foram considerados para apuração do imposto devido, as diferenças salariais que tinham como origem o 13º salário, por serem de tributação e responsabilidade exclusiva da fonte pagadora, e as diferenças salariais com origem no abono de férias (conversão de férias), que apesar de tributáveis, não poderão ter o seu crédito tributário correspondente, constituído por força do art. 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, com redação dada pela Lei n.º 11.033, de 21 de dezembro de 2004, combinado com o despacho do Ministro da Fazenda publicado no DOU de 16 de novembro de 2006, que aprova o Parecer PGFN/CRJ/N.º 2140/2006.

A recorrente sustenta que as parcelas foram inclusas, pois toda a diferença paga envolveu verbas isentas ou tributáveis exclusivamente na fonte, não discriminadas pelo Estado da Bahia em razão da falta de espaço nos campos específicos dos informes anuais, levando ao lançamento a ter por base valores de 13º salário e férias indenizadas.

Contudo, os Comprovantes de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte (e-fls. 19/24) foram complementados pelas planilhas de e-fls. 25/27, estando correta a percepção veiculada na decisão recorrida (e-fls. 151):

Foi alegado, ainda, que parcelas dos valores recebidos a título de URV se referiam à correção incidente sobre férias indenizadas e 13º salário, e que tais parcelas foram indevidamente tributadas, pois seriam respectivamente isentas e sujeitas à tributação exclusiva. Entretanto, confrontando as planilhas de cálculo da diferença de URV emitida pelo Ministério Público, às fls. 19/21¹, com o demonstrativo de apuração do imposto de renda elaborado pela fiscalização, as fls. 9, verifica-se que tais parcelas não foram inclusas no lançamento fiscal.

Responsabilidade tributária da fonte pagadora. A incidência do imposto na fonte tem a natureza de antecipação do tributo a ser apurado pelo contribuinte, no ajuste anual do ano-calendário, independentemente do destino constitucional do produto da arrecadação do imposto, afeto que está às normas de direito financeiro. É cabível a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção (Súmula CARF n.º 12), o que também afasta a alegação de ilegitimidade passiva.

Exclusão da multa de ofício. A falta de recolhimento do imposto de renda deu-se pela natureza da classificação dos rendimentos na declaração de ajuste da pessoa física, com base em informação prestada pela fonte pagadora. Em que pese a falta de recolhimento e/ou declaração do imposto, punível com sanção pecuniária, é cabível a exoneração da multa de ofício em decorrência do erro escusável induzido pela interpretação errônea dada pela fonte pagadora à natureza dos rendimentos. A questão é objeto da Súmula CARF n.º 73.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário, REJEITAR AS PRELIMINARES e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para: a) excluir da base de cálculo do imposto apurado os valores relativos aos juros compensatórios; b) quanto à atualização monetária, afastar sua integração à base de cálculo, devendo o cálculo observar a

¹ Ver e-fls. 25/27 (= fls. 19/21).

sistemática traçada no Parecer PGFN/CAT n.º 815, de 2010; e c) excluir a multa de ofício aplicada.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro