



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10166.728155/2012-17
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-006.529 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de agosto de 2018
Matéria IRPF
Recorrente ALOIZIO MERCADANTE OLIVA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008, 2009, 2010, 2011

NATUREZA INDENIZATÓRIA NÃO COMPROVADA. TRIBUTAÇÃO. Não logrando o contribuinte comprovar a natureza indenizatória/reparatória dos rendimentos recebidos a título de ajuda de custo paga com habitualidade, constituem eles acréscimo patrimonial incluído no âmbito de incidência do Imposto de Renda.

MULTA DE OFÍCIO. ERRO ESCUSÁVEL.

Erro no preenchimento da declaração de ajuste do imposto de renda, causado por informações erradas, 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 maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento a multa de ofício aplicada. Vencido o conselheiro Gregorio Rechmann Junior. Votou pelas conclusões o conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci.

(assinado digitalmente)

Mario Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Mauricio Nogueira Righetti, Denny Medeiros da Silveira, Jamed Abdul Nasser Feitoza,

João Victor Ribeiro Aldinucci, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Junior.

Relatório

Cuida o presente de Recurso Voluntário em face do Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Contra a contribuinte foi lavrado Auto de Infração para cobrança do IRPF, relativo aos exercícios 2008, 2009, 2010 e 2011, no importe de R\$ 35.282,95, acrescido de multa de ofício (75%) e juros legais - Selic.

Como infração, foi apontada a omissão de rendimentos do trabalho **com** vínculo empregatício, caracterizada pelo não tributação dos valores de "ajuda de custo" recebidos duas vezes por ano no referido período.

Regulamente intimado do lançamento, apresentou Impugnação, que, como dito, foi julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ, com a seguinte ementa:

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS.

Admite-se a juntada de documentos em data posterior apenas quando verificada a ocorrência de situações expressamente especificadas pela legislação de regência.

NATUREZA INDENIZATÓRIA NÃO COMPROVADA. TRIBUTAÇÃO.

Não comprovada a natureza indenizatória/reparatória dos rendimentos recebidos a título de "ajuda de custo" paga com habitualidade a membros do Senado Federal, os respectivos valores são classificados como rendimentos incluídos no âmbito de incidência do imposto de renda.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

Vantagens pagas a título de "ajuda de custo", de maneira continuada ou eventual, em valores fixos e iguais à remuneração mensal, sem que ocorra mudança de residência do beneficiário para outro município, em caráter permanente, caracterizam rendimentos tributáveis sujeitos ao ajuste anual.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%.

Nos procedimentos de ofício, a legislação tributária confere à Autoridade Fiscal competência para lançar o imposto devido, com juros de mora e multa de ofício no percentual de 75%, se não constatada a intenção dolosa. A aplicação das multas de ofício decorre de expressa disposição legal. A norma constitucional que proíbe o confisco não se aplica à multa, pois é direcionada aos tributos e não às sanções.

CONTROLE DA CONSTITUCIONALIDADE

Ao órgão colegiado de julgamento administrativo não é dada a competência para pronunciar-se sobre inconstitucionalidade de norma legal. Os

mecanismos de controle da constitucionalidade passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS.

As decisões judiciais e administrativas não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

Irresignado, apresentou Recurso Voluntário às fls. 141/158 repisando, praticamente, as mesmas alegações em sua impugnação. Em resumo:

"Demonstra o histórico da verba conhecida por “ajuda de custo” recebida pelos Senadores da República, atualmente prevista nos Decretos Legislativos nºs 7, de 1995 e 1, de 2006, sendo o seu caráter compensatório reafirmado pelo Ato Conjunto de 30 de janeiro de 2003.

Argumenta que a Administração do Senado Federal, por meio de sua Advocacia Geral, já se manifestou sobre a natureza indenizatória da “ajuda de custo” recebida pelos senadores, não estando, em consequência, sujeita à incidência do imposto de renda.

Discorre sobre a natureza dos recursos recebidos a título de “ajuda de custo”, que não tipifica riqueza nova, pois tem a finalidade de recompor o patrimônio do parlamentar, que realiza inúmeras despesas no início e término das sessões legislativas.

Afirma que as decisões dos tribunais confirmam o entendimento no sentido de afastar a tributação de tais recursos indenizatórios quando, comprovadamente, gastos pelos parlamentares, no exercício de seus mandatos.

Pontua dispositivos da legislação tributária, como a Constituição Federal e o CTN. Ementários de decisões dos tribunais também foram transcritos.

Sustenta que não foi observada a Súmula CARF nº 87/2012 e traz à baila o julgamento do processo 11516.001485/2007-40 em 16.07.2013 por este Colegiado, do processo

Repisa que a ajuda de custo possui natureza indenizatória, sendo da fonte pagadora e não do Contribuinte a responsabilidade pela identificação da matéria tributável ou não tributável do rendimento.

É inaplicável a multa de ofício ao Contribuinte, o qual agiu na mais absoluta boa-fé ao declarar os rendimentos a título de “ajuda de custo” na forma em que foram pagos e apresentados em DIRF pela fonte pagadora, ou seja, isentos e não tributáveis. A aplicação de penalidade somente pode ser cogitada quando observada a prática de ato ilícito.

Entende que a aplicação da multa de ofício caracteriza divergência dentro da própria Administração, no caso a unidade pagadora Senado Federal, que

interpretou a verba como indenizatória e isenta, e a autuação da Receita Federal."

Invoca a Súmula CARF nº 73 para eximir-se do pagamento da multa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, Relator

O contribuinte tomou ciência do acórdão recorrido em 24.01.2014 e apresentou tempestivamente seu Recurso Voluntário no dia 18.02.2014.

O caso em concreto cuida de verba paga a Senadores, com fulcro no artigo 3º do Decreto Legislativo nº 7/1995, do Congresso Nacional, atualizado pelo Decreto Legislativo nº 1, de 2006, a seguir reproduzidos:

Decreto Legislativo nº 7/1995

Art 3º – É devida ao parlamentar, no início e no final previsto para a sessão legislativa, ajuda de custo equivalente ao valor da remuneração.

§ 1º – A ajuda de custo destina-se à compensação de despesa com transporte e outras imprescindíveis para o comparecimento à sessão legislativa ordinária ou à sessão legislativa extraordinária convocadas na forma da Constituição Federal. (grifo nosso)

§ 2º – Perderá direito à percepção da parcela final da ajuda de custo o parlamentar que não comparecer a pelo menos dois terços da sessão legislativa.

Decreto Legislativo nº 1/2006

Art. 1º O caput do art. 3º do Decreto Legislativo nº 7, de 19 de janeiro de 1995, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 3º É devida ao parlamentar, no início e no final previstos para a sessão legislativa ordinária, ajuda de custo equivalente ao valor da remuneração, ficando vedado o seu pagamento na sessão legislativa extraordinária.

§ 1º (Revogado).”

Note-se que o amparo legislativo que vigia à época dos fatos geradores previa o pagamento do que se denominou "ajuda de custo" no início e no final previstos para a Sessão Legislativa Ordinária, equivalente ao valor da remuneração, sem, expressamente, atrelar tal recebimento a qualquer despesa, presumida ou efetiva, relacionada ao exercício do trabalho parlamentar.

E mais, aquele último Decreto Legislativo acabou por revogar o parágrafo 1º do artigo 3º daquele de 1995, que procurava relacionar a verba à compensação de despesas com transporte, dentre outras.

Com isso passou-se a ter o que se vulgarizou chamar de 14º e 15º salários, condicionado, apenas a parcela final, ao simples comparecimento de no mínimo 2/3 da sessão legislativa.

Cumprir destacar, na forma do colocado pela decisão recorrida que, nesse tema, a própria fonte pagadora, o Senado Federal, por meio da Resolução nº 58, de 20 de novembro de 2012, publicada no DOU de 22 de novembro do mesmo ano, após a autuação realizada pela fiscalização da DRF/Brasília, reconheceu que a “ajuda de custo”, paga aos senadores no início e no final das sessões legislativas, possui natureza tributável, tanto que assim passou a classificá-la.

Antes porém, por meio do Projeto de Decreto Legislativo nº 569/2012, apresentado em 16.05.2012, transformado no Decreto Legislativo 210/2013, estabeleceu-se que a ajuda de custo seria devida aos Membros do Congresso Nacional **no início e no final do mandato**, e não mais anualmente, revogando-se, desta feita, dispositivo do Decreto Legislativo nº 7, de 1995 e o Decreto Legislativo nº 1, de 2006. Assim, essa novel "ajuda de custo" é que seria não tributável, segundo aquele normativo.

Por sua vez, a pesquisa realizada pelo julgador de primeira instância noticiou a existência de várias verbas a que tem direito os Senadores, para gastar com despesas relacionadas ao exercício da função de parlamentar, como, por exemplo, a Cota para o Exercício da Atividade Parlamentar dos Senadores – CEAPS (inclui passagens aéreas, aluguel de veículos ou equipamentos, material de expediente, locomoção), o Auxílio de Gabinete e Hospedagem.¹

Perceba que essas últimas duas verbas acima foram contempladas pela Súmula CARF nº 87/2012, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 87: O imposto de renda não incide sobre as verbas recebidas regularmente por parlamentares a título de auxílio de gabinete e hospedagem, exceto quando a fiscalização apurar a utilização dos recursos em benefício próprio não relacionado à atividade legislativa.

Ao meu ver, verbas tratadas pela súmula CARF nº 87, além de não serem exatamente a mesma aqui abordada, aparentam estar inseridas em uma sistemática de controle interno exercido pela fonte pagadora. Vale dizer, imagina-se que há a necessidade de se comprovar - antes ou depois do recebimento da verba - o efetivo desembolso das despesas a que destinavam ressarcir tais verbas. É o mínimo que se espera da administração na gestão dos recursos públicos, sob pena de se propiciar ou o desvirtuamento da natureza da verba ou o enriquecimento sem causa do beneficiário.

¹ Ademais, informações registradas no sitio do Senado Federal na Internet (http://www.senado.gov.br/blog/assessoria_imprensa/conteudo/senadores.asp) informa que os Senadores tem direito a várias verbas para gastar com despesas relacionadas ao exercício da função de parlamentar, como, por exemplo, a Cota para o Exercício da Atividade Parlamentar dos Senadores – CEAPS (inclui passagens aéreas, aluguel de veículos ou equipamentos, material de expediente, locomoção), o Auxílio de Gabinete e Hospedagem. Estas sim, desde que não recebidas como parcela integrante da remuneração e comprovada a realização das respectivas despesas/gastos, mediante documentação hábil e idônea, não constituem acréscimo patrimonial do beneficiário.

Daí ser imprescindível que a fiscalização, no contexto acima, demonstre a utilização dos recursos em benefício do **próprio parlamentar, não relacionado à atividade legislativa**.

Consoante se nota do inciso I do artigo 39 do RIR/99, a ajuda de custo tida como não tributada é aquela destinada a atender às despesas com transporte, frete e locomoção do beneficiado e seus familiares, em caso de remoção de um município para outro, **sujeita à comprovação posterior pelo contribuinte**.

Cuidou o legislador de garantir fosse observado o aspecto indenizatório/compensatório que se propõe da verba. Com isso, quando se fala em ajuda de custo não pretendeu a lei presumir a efetiva ocorrência daquelas despesas.

Já com relação às diárias previstas no inciso XIII do mesmo dispositivo e destinadas, exclusivamente, ao pagamento de despesas de alimentação e pousada, por serviço eventual realizado em município diferente do da sede de trabalho, inclusive no exterior, não obstante inexistir a expressa necessidade de sua comprovação, são valores rigorosamente observados pelas fontes pagadoras e relacionados a despesas com eventos imprescindíveis à própria subsistência humana (comer e dormir). Por mais que não haja a necessidade de se comprovar o gasto, há de se comprovar, outrossim, o serviço eventual realizado fora da sede de trabalho, pois tal circunstância é o fato que dará ensejo ao direito à percepção da parcela.

Nada diferente do que se tem para aquelas verbas previstas em seus incisos IV² e XVII³. Em especial, no que tange a recebida como indenização por acidente de trabalho, além de se exigir do trabalhador a comprovação do fato que a ensejara, a não incidência está limitada ao valor pago pela previdência oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Município, ainda que pagos pelo empregador por força de convênios com órgãos previdenciários.

Perceba-se que quando a norma não exige, expressamente, que seja comprovada a despesa que se pretende indenizar, procura, de outra forma, propiciar uma espécie de limite do valor para fins de não incidência, por meio da análise de determinadas circunstâncias, como por exemplo, o valor pago pela previdência oficial, o custo médio de alimentação e pernoite (no caso da administração pública), a razoabilidade na fixação desse valor, a depender dos preços vigentes na localidade para a qual se deslocará o beneficiário ou sua posição hierárquica na organização (no caso da iniciativa privada). Certamente os valores, a rigor, não tomam como parâmetro a remuneração do beneficiário, mas sim aquela despesa que predispôs indenizar.

A idéia aqui, com relação a exclusão dessas parcelas, é a de não tributar aquelas que não tenham se revertido em proveito do próprio beneficiário e/ou daqueles à sua ordem, mas sim destinadas ao seu desempenho laboral. É o que se costuma chamar de "valor recebido para o trabalho", que embora transite pelo patrimônio de quem o recebe, lhe servirá como ressarcimento pelo que já desembolsou ou como fonte para o pagamento daquelas que lhe competirão.

² IV - a alimentação, o transporte e os uniformes ou vestimentas especiais de trabalho, fornecidos gratuitamente pelo empregador a seus empregados, ou a diferença entre o preço cobrado e o valor de mercado

³ XVII - a indenização por acidente de trabalh

Com isso é que se faz, *prima facie*, necessária a demonstração do desembolso dessas despesas - antes (como ressarcimento) ou depois (fonte para o pagamento) do recebimento dessa verba que se pretendeu fosse indenizatória.

Como já mencionado, essa necessidade de comprovação junto ao procedimento fiscal foi relativizada pela Súmula CARF nº 87/2012 pelo motivo, imagino, de que a legislação que previu o pagamento daquelas verbas e em determinado caso específico trazer, ainda que implicitamente, a evidência da necessidade dessa comprovação junto à própria fonte pagadora, enquanto gestora de recursos públicos.

Todavia, de forma mais rigorosa, o Parecer consubstanciado na Nota PGFN/CRJ/Nº 849/2016, de 31.08.2016, após fazer uma apanhado da jurisprudência sobre o assunto, concluiu pela necessidade de o parlamentar comprovar a reposição dos gastos.

Veja-se a ementa da Nota:

Documento público. **Ajuda de custo de gabinete recebida por parlamentar.** Natureza indenizatória. **Necessidade de comprovação da reposição dos gastos.**

Supressão do Item 1.22 – Imposto de Renda (IR), alínea “q” – ajuda de custo de gabinete recebida por parlamentar, da lista de dispensa de contestação e recursos.

A natureza indenizatória da verba fica condicionada à comprovação, pelo parlamentar, da efetiva prestação de contas.

Não tenho dúvidas que o valor percebido, no caso dos autos, não se afigura como indenizatório.

Como é cediço, não é o *nomen iuris* que se deu à verba que determinará a incidência ou não do IR, consoante orienta o princípio da realidade, extraído do que prescreve o § 1º do artigo 43 do CTN.

O inciso I do § 2º do artigo 153 da Lei Maior, estabelece que o IR deve ser informado pelos critérios **da generalidade, da universalidade** e da progressividade, na forma da lei. Disso decorre que o IR, a rigor, deverá incidir sobre todas as espécies de rendas e proventos (universalidade), auferidas por qualquer espécies de pessoas (generalidade) e quanto maior o acréscimo de patrimônio, maior deverá ser a alíquota aplicável (progressividade).⁴

Por sua vez, o artigo 43 do CTN define como fato gerador do IR a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos ou de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

No mesmo sentido, o artigo 37 do RIR/99 é bem abrangente ao especificar o que constitui rendimento bruto para fins de incidência do imposto. Destacam-se, aqui, o produto do trabalho, os proventos de qualquer natureza e os acréscimos patrimoniais.

⁴ Artigo no endereço https://www.conjur.com.br/2000-jan-24/principios_fundamentais

Com isso, as exceções a essa vasta regra estão enumeradas nos 47 incisos do artigo 39 do mesmo diploma, que devem ser tomadas de forma literal, a teor do artigo 111 do CTN.

Daí não assistir razão ao contribuinte no sentido de que não havia determinação objetiva na lei quanto à tributação dessas parcelas.

Por fim, no que diz respeito à ementa colacionada do processo 11516.001485/2007-40, relativa ao julgamento de 16.07.2013, vale destacar que não tem o condão de vincular as decisões desta Turma.

Quanto à multa de ofício, ressaltando meu entendimento pessoal, penso não haver maiores questionamentos.

A Súmula CARF nº 73, de observância obrigatória por este Colegiado, por força do artigo 72 do RICARF, afasta a multa de ofício quando o erro no preenchimento da DAA tenha se dado por informações erradas prestadas pela fonte pagadora.

Súmula CARF nº 73: Erro no preenchimento da declaração de ajuste do imposto de renda, causado por informações erradas, prestadas pela fonte pagadora, não autoriza o lançamento de multa de ofício.

Por tudo que costa dos autos, em especial o acostado às fls. 49/52, vislumbro ter sido esse o caso.

Forte no acima exposto, voto por CONHECER do recurso apresentado e, no mérito, DAR-LHE parcial PROVIMENTO para excluir do lançamento, a multa de ofício aplicada.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti