



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

Processo nº 10245.000061/2005-71
Recurso nº 161.901 Voluntário
Acórdão nº 2202-00.290 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de outubro de 2009
Matéria IRPF - Ex(s): 2001 a 2004
Recorrente CÉLIO RODRIGUES WANDERLEY
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL.

A responsabilidade da fonte pagadora pela retenção na fonte do recolhimento do tributo não exclui a responsabilidade do beneficiário do respectivo rendimento de sujeitá-lo a tributação na declaração de ajuste anual, conforme Súmula do 1º CC nº 12, em vigor deste 28/07/2006.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

EXCLUSÃO DA BASE TRIBUTÁVEL. DEPÓSITOS INDIVIDUALMENTE IGUAIS OU INFERIORES A R\$12.000,00.

Para efeito de determinação dos rendimentos omitidos, não devem ser considerados os depósitos de valor individual igual ou inferior a R\$12.000,00, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$80.000,00, em relação a todas as contas bancárias movimentadas pelo contribuinte.

RENDIMENTOS ISENTOS. DIÁRIAS. REQUISITOS.

Independente da denominação das verbas pagas, para que as diárias recebidas pelo contribuinte sejam consideradas isentas deve-se comprovar que foram destinadas, exclusivamente, ao pagamento de despesas de alimentação e pousada, por serviço eventual realizado em município diferente do da sede de trabalho.

RENDIMENTOS ISENTOS AJUDA DE CUSTO. REQUISITOS.

Independente da denominação das verbas pagas, a ajuda de custo somente será considerada como rendimento isento e não tributável se comprovado que a mesma destina-se a atender despesas com transporte, frete e locomoção do contribuinte e sua família, no caso de mudança permanente de um para outro município.

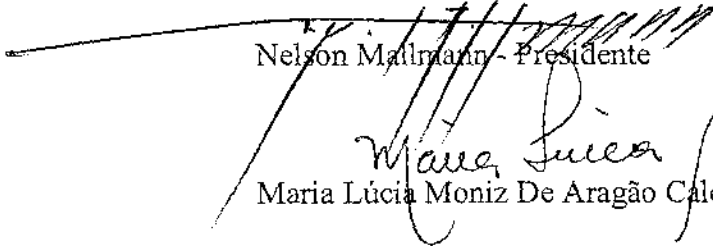
MULTA DE OFÍCIO - CONTRIBUINTE INDUZIDO A ERRO PELA FONTE PAGADORA - Não comporta multa de ofício o lançamento constituído com base em valores espontaneamente declarados pelo contribuinte que, induzido pelas informações prestadas pela fonte pagadora, incorreu em erro escusável no preenchimento da declaração de rendimentos.

Recurso parcialmente provido.

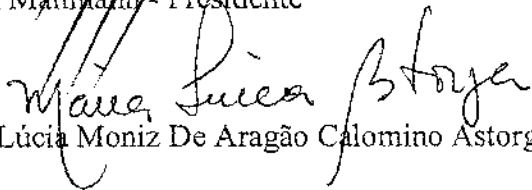
Recurso Voluntário parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência, por erro escusável, a multa de lançamento de ofício, nos termos do voto da Relatora.



Nelson Mallmann - Presidente



Maria Lúcia Moniz De Aragão Calomino Astorga -- Relatora

EDITADO EM: 18 MAI 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Antonio Lopo Martinez, João Carlos Cassuli Junior (Suplente convocado), Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann (Presidente). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Heloísa Guarita de Souza e Gustavo Lian Haddad.



Relatório

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 245 a 248 - volume II, integrado pelos demonstrativos de fls. 249 a 253 - volume II, pelo qual se exige a importância de R\$156.773,99, a título de Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, acrescida de multa de ofício 75% e juros de mora, em virtude da apuração das seguintes infrações:

1. Compensação indevida de imposto de renda retido na fonte, ano-calendário 2002;
2. Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, anos-calendário 2001 e 2002;
3. Classificação indevida de rendimentos declarados na DIRPF, anos-calendário 2000, 2001, 2002 e 2003.

DA AÇÃO FISCAL

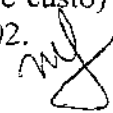
O procedimento fiscal encontra-se descrito no Termo de Verificação Fiscal de fls. 256 a 272 - volume II.

Por meio do Termo de Início de Fiscalização (fls. 23 e 24 - volume I), lavrado em 31/05/2004, foi solicitado ao contribuinte apresentar: (i) os extratos de suas contas bancárias, referentes aos anos-calendário 2001 e 2002; e (ii) os comprovantes dos valores declarados como isentos e não tributáveis, nos anos-calendário 2002 e 2003. O contribuinte solicitou prorrogação de prazo para atendimento à intimação fiscal (fl. 25 – volume I), o que foi concedido (fl. 28 – volume I), outorgando procuração específica ao Sr. Cláudio Barbosa de Oliveira para representá-lo nesta fiscalização (fls. 26 e 27 – volume I).

Em 25/06/2004, foi encaminhado o Ofício 612/2004/SAFIS/GAB/DRF/BVT à Assembléia Legislativa do Estado de Roraima solicitando informações referentes às diárias e ajudas de custo pagas aos parlamentares, a partir de janeiro de 1999 (fl. 29 – volume I). Em resposta, foi recebido o Ofício nº 050/004 (fl. 30 – volume I), encaminhando os documentos de fls. 31 a 54 – volume I.

Em 12/07/2004, o interessado apresentou os esclarecimentos de fl. 55 – volume I, acompanhados dos extratos bancários (fls. 56 a 162 – volume I) e dos comprovantes de rendimentos pagos e de retenção do imposto de renda na fonte, emitidos pela Assembléia Legislativa do Estado de Roraima (fs. 163 a 168 – volume I).

Em 21/07/2004, o contribuinte foi intimado (fls. 170 a 174 – volume I), a comprovar a origem dos recursos creditados em sua conta corrente, assim como segregar os valores dos rendimentos não-tributáveis conforme sua natureza (diárias ou ajudas de custo) e apresentar os contra-cheques dos proventos recebidos ao longo do ano-calendário 2002.



Em correspondência datada de 05/08/2004 (fl. 175 – volume I), o contribuinte atendeu parcialmente a intimação, apresentando cópia dos contra-cheques, às fls. 176 a 189 – volume I) e quadro demonstrativo de cheques emitidos em dezembro de 2000 e nos anos-calendário 2001, 2002 e 2003 referente à ajuda de custos e diárias, fornecido pela fonte pagadora (fl. 190 a 193 – volume I). Em resposta de 16/08/2004 (fl. 195 – volume I), o contribuinte encaminhou os documentos de fls. 196 a 198 – volume I para justificar a origem dos créditos efetuados nas contas do Banco do Brasil e do Sudameris.

O contribuinte foi mais uma vez intimado, em 26/08/2004 (vide AR de fl. 209 – volume II), conforme Termo de Intimação Fiscal de fls. 204 a 208 – volume II, a: (i) esclarecer a divergência entre os valores recebidos da Assembléia Legislativa do Estado de Roraima, informados em DIRF e nos contra-cheques, no ano-calendário 2002; (ii) esclarecer a divergência entre o valor efetivamente recolhido na fonte (incidente sobre o salário do contribuinte) e o valor informado na declaração de ajuste e na DIRF apresentada pela fonte pagadora; (iii) em relação aos anos-calendário 2000, 2001, 2002 e 2003, esclarecer a divergência entre os valores declarados pelo contribuinte e os informados pela fonte pagadora, apresentando, ainda, documentação hábil e idônea que comprove o pagamento das despesas com diárias e ajuda de custo; e (iv) esclarecer o motivo de não haver declarado rendimentos recebidos do Território de Roraima, no ano-calendário 2000, no valor de R\$4.696,94, com retenção de imposto no montante de R\$222,04, conforme DIRF apresentada pela fonte pagadora. Foi concedido, ainda, prazo adicional para apresentar os documentos e esclarecimentos solicitados na intimação anterior, parcialmente atendida.

Em resposta, o contribuinte apresentou os esclarecimentos e documentos de fls. 210 a 213 – volume II, os quais foram analisados pela fiscalização, dando origem a nova intimação (fls. 214 a 220 – volume II), na qual foi solicitado: (i) esclarecimentos sobre diversos créditos efetuados na conta corrente do contribuinte; (ii) e documentos comprobatórios dos valores recebidos a título de diárias e ajudas de custo.

Em 20/09/2004, o contribuinte apresentou alguns esclarecimentos e documentos (fls. 221 a 228 – volume II), solicitando prazo adicional para aos questionamentos relacionados às ajudas de custo recebidas, o que foi concedido. Em 08/10/2004, o fiscalizado encaminhou correspondência da fonte pagadora e alegou ser esta a responsável pela guarda e prestação de contas das diárias pagas, requerendo, ao final, mais prazo para o levantamento das despesas relacionadas à ajuda de custo. Em 20/10/2004, o contribuinte, por meio de declaração escrita admitiu não possuir os documentos comprobatórios para os valores recebidos a título de ajuda de custo, referente aos anos-calendário 2000, 2001, 2002 e 2003 (fl. 235 – volume II).

Em 18/01/2005, foi recebida correspondência do contribuinte (fls. 242 a 244 – volume II), informando a ocorrência de equívoco nos valores informados para o ano-calendário 2003, fornecendo novo comprovante de valores pagos emitido pela Assembléia Legislativa do Estado de Roraima, em conformidade com os valores informados na DIRPF, conforme relato fiscal à fl. 259 – volume II.

Analisando todos os documentos e esclarecimentos obtidos no curso da ação fiscal, foram apuradas as seguintes infrações (fls. 265 a 272 – volume II):

- a) **Omissão de rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada:** apurada nos anos-calendário 2001 e 2002, conforme valores indicados à fl. 266 – volume II, no montante de R\$52.381,00 e R\$26.950,00, respectivamente;



b) **Rendimentos classificados indevidamente como não tributáveis (diárias e ajuda de custo):** analisando a documentação fornecida pela Assembleia Legislativa do Estado de Roraima, a fiscalização considerou tributáveis tais rendimentos, porque:

- a ajuda de custo recebida pelo contribuinte não é decorrente de remoção de um município para outro e tampouco foi comprovada, não bastando a simples denominação para ser considerada rendimento isento e não-tributável;
- os créditos relativos a ajuda de custo possuem valores idênticos ao longo dos anos-calendário, bem como os valores das diárias, em diversos meses, para a maioria dos parlamentares;
- o contribuinte não comprovou, nem a Assembleia Legislativa, as despesas efetuadas em razão dos deslocamentos que teriam originado o recebimento de diárias nem apresentou os bilhetes de passagens comprovando os deslocamentos;
- a falta de retenção do imposto pela fonte pagadora, não exclui a responsabilidade do contribuinte incluí-los na declaração de ajuste;
- por fim, ressalta que os valores recebidos a título de diárias e ajuda de custo nos anos-calendário 2000, 2001, 2002 e 2003, representam 26,11%, 41,78%, 238,55% e 53,52%, respectivamente, dos rendimentos tributáveis declarados como recebidos.

c) **Compensação indevida do imposto de renda retido na fonte:** comparando os valores do imposto de renda retido informados nos contracheques apresentados pelo contribuinte com os valores declarados na DIRPF, a fiscalização observou uma diferença de R\$30.159,87, apurada no ano-calendário 2002. Intimado sobre a divergência, o contribuinte alegou ter se baseado em documento oficial fornecido pela fonte pagadora. A fiscalização glosou o valor declarado a maior, por falta de comprovação.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Apreciando a impugnação do contribuinte de fls. 277 a 279 - volume II, instruída com os documentos de fls. 280 a 293 - volume II, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belém (PA) julgou procedente em parte o lançamento, proferindo o Acórdão nº 01-8.235 (fls. 296 a 302 - volume II), de 14/05/2007, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004

Incidência do Imposto. Natureza do Rendimento. A tributação dos rendimentos pagos à pessoa física independe da denominação, origem ou classificação adotada pela fonte pagadora. Integrarão a base de cálculo para incidência do imposto, apurado na declaração anual, os rendimentos tributáveis recebidos no curso do ano-calendário, inobstante a



falta de retenção e recolhimento pela fonte pagadora. Rendimentos Tributáveis do Trabalho Parlamentar - DIÁRIAS e Ajuda de Custos. Classificam-se como tributáveis e estão sujeitos à incidência do imposto na fonte e na declaração os rendimentos percebidos, mesmo que a título de DIÁRIAS e AJUDA DE CUSTO, mas que não tenham caráter indenizatório, destinados a ressarcir os gastos do empregado com transporte, frete e locomoção ou para custear o pagamento de despesas com alimentação e pousada, nos casos de remoção de um município para outro Responsabilidade Tributária. Tratando-se de imposto em que a incidência na fonte se dá por antecipação daquele a ser apurado na declaração de ajuste anual, inexistente responsabilidade tributária concentrada, exclusivamente, na fonte pagadora.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO LEGAL. A Lei nº 9.430, de 1996, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza lançar o imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

A decisão a quo, considerou comprovado o valor de R\$25.650,00 como Imposto de Renda Retido na Fonte, deduzindo-o do montante glosado pela fiscalização (R\$30.159,87), tendo vista o documento de fl. 281 – volume II, atestando a retenção de imposto de renda sobre valores pagos a título de diária, no ano-calendário 2002, assinado pela Secretária Financeira Tatiane Rodrigues de Andrade (fl. 299 – volume II).

DO RECURSO

Cientificado do Acórdão de primeira instância, em 26/07/2007 (vide AR de fl. 307 - volume II), o contribuinte apresentou, em 13/08/2007, tempestivamente, o recurso de fls. 309 a 339 - volume II, firmado por seu procurador (conforme instrumento de mandato de fl. 340 e 341 - volume II), no qual após breve relato dos fatos, apresenta as razões de sua irresignação, a seguir sintetizadas.

1. DA LEGITIMIDADE PASSIVA DO RECORRENTE (fls. 313 a 319 – volume II)
 - 1.1. O recorrente alega que, ainda que os rendimentos recebidos possuam natureza meramente indenizatória, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto, caso existisse, seria da Assembléia Legislativa do Estado de Roraima, fonte pagadora do rendimentos, nos termos do art. 7º, §1º, da Lei nº 7.713, de 1988, que transcreve. Menciona, ainda, o art. 717 do Decreto nº 3.000, de 1999, e o art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996¹ e doutrina para corroborar seu entendimento.
 - 1.2. Acrescenta que o Parecer Normativo CST nº 324 (sem indicação do ano) dispõe que: “A responsabilidade pela não retenção e recolhimento do imposto não se comunica com o beneficiário do rendimento.”
 - 1.3. Questiona os argumentos da decisão recorrida, alegando que houve violação ao princípio constitucional da legalidade, não se aplicado o art. 128 do CTN, devendo-se observar o art. 45 do mesmo código que dispõe, em seu parágrafo único, que “A lei

¹ Corrigiu-se o ano indicado pelo contribuinte na peça recursal (1972).

pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam”.

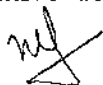
- 1.4. Invoca, ainda, outros artigos do CTN e da Constituição Federal, requerendo que se declare a ilegitimidade passiva como benefício dos rendimentos, transcrevendo precedentes administrativos e judiciais.
2. DAS VERBAS DECORRENTES DE DIÁRIAS E AJUDA DE CUSTO, PAGAS A TÍTULO DE INDENIZAÇÃO PELA ASSEMBLÉIA LEGISLATIVA DE RORAIMA (fls. 319 a 328 – volume II)
 - 2.1. Defende que, de acordo com o Código Tributário Nacional, renda “*é o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos*”, e proventos de qualquer natureza “*são os acréscimos patrimoniais não abrangidos pela definição de renda*”, concluindo que o campo de incidência do imposto deve, necessariamente, ser um acréscimo patrimonial, o que não teria ocorrido no presente caso, escorando-se em textos doutrinários de Ricardo Mariz de Oliveira.
 - 2.2. Afirma que as ajudas de custo e demais verbas tiveram o objetivo tão-somente de custear as despesas de deslocamento que teriam sido demonstradas por meio de recibos ao órgão pagador, não acrescentando quantia ou bem a seu patrimônio. Transcreve texto de Roque Antonio Carraza.
 - 2.3. Assevera que a fiscalização tampouco comprovou a existência de acréscimo patrimonial, deixando, assim, de existir base de cálculo para cobrança do imposto de renda e que, ainda que assim o fosse, deveriam ter sido excluídas as despesas realizadas, bem como as decorrentes da inflação, tributando-se apenas o valor líquido.
 - 2.4. Sustenta que a ajuda de custo recebida foi consubstanciada no Decreto Legislativo nº 006/1995, que a definiu como sendo necessária ao transporte e outras despesas imprescindíveis ao comparecimento das sessões legislativas. Tal verba teria caráter meramente indenizatório, enquadrando-se na hipótese prevista no art. 39, inciso I, do RIR/99. Transcreve precedentes judiciais e doutrina sobre a natureza indenizatória de valores recebidos a título de ajuda de custo.
 - 2.5. Defende que as indenizações não são rendimentos e que apenas recompõe o patrimônio das pessoas, havendo uma compensação, em pecúnia, por dano sofrido e, portanto, como não existe riqueza nova, não pode haver incidência do imposto de renda ou de qualquer outro imposto.
 - 2.6. Prossegue afirmando que, a luz do art. 57, §7º, da Constituição Federal, o pagamento referente à sessão extraordinária possui caráter indenizatório, não estando, portanto sujeito ao imposto de renda, inferindo que “*a ajuda de custo guarda nexo com a sessão extraordinária, e esta, posto não ser habitual, é remunerada via indenização, utilizando a interpretação autêntica da própria Constituição Federal, refutando integralmente a hipótese de incidência tributária.*”
3. DA INADMISSIBILIDADE DA TRIBUTAÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADAS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA (fls. 329 a 334 – volume II)
 - 3.1. Inicialmente discorre sobre o conceito de presunção, transcrevendo doutrina sobre o tema, para concluir pela inadequação presente na presunção legal estabelecida pelo art.

42 da Lei nº 9.430, de 1996, posto que entre depósitos bancários e a omissão de rendimentos não há uma correlação lógica direta e segura, ou seja, nem sempre o volume de depósitos injustificado leva ao rendimento omitido correlato.

- 3.2. Defende que a movimentação financeira não corporifica fato gerador do imposto de renda e que a jurisprudência administrativa e judicial são uníssonas neste sentido. Para corroborar seu entendimento reproduz acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.
- 3.3. Por fim, alega que os julgadores de primeira instância equivocaram-se e demonstraram desconhecimento dos fundamentos legais e dos princípios constitucionais tributários, pois ignoraram o que se dispõe acerca de o ônus da prova caber ao fisco que, no caso vertente, não apresentou quaisquer provas que ensejassem a tributação do imposto sobre a renda.
4. DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA (fls. 334 e 335 – volume II)
 - 4.1. Invoca o benefício da denúncia espontânea, pois o contribuinte confessou voluntariamente, antes de qualquer procedimento fiscalizatório, os valores em sua declaração de ajuste nos anos fiscalizados, requerendo a exclusão da multa punitiva, conforme entendimento pacificado na jurisprudência pátria que transcreve.
5. DA MULTA (fls. 335 a 338 – volume II)
 - 5.1. Alega que o percentual da multa de ofício de 75% é exorbitante, aplicado sem estar caracterizada a omissão de receitas ou rendimentos, ferindo diversos princípios constitucionais e representando verdadeiro confisco, expressamente vedado pela Constituição Federal. Cita precedentes judiciais e doutrina sobre o tema.

DA DISTRIBUIÇÃO

Processo que compôs o Lote nº 05, sorteado e distribuído para esta Conselheira na sessão pública da Primeira Turma da Quarta Câmara da Terceira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de 02/06/2009, veio numerado até à fl. 343 - volume II (última).



Voto

Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, relatora

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

1 Depósitos bancários

Importa destacar que a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada tem como base legal a presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, a seguir transcrito:

Art.42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais).

[...] (grifou-se)

De acordo com o dispositivo acima transcrito, basta ao fisco demonstrar a existência de depósitos bancários de origens não comprovadas para que se presuma, até prova em contrário, a cargo do contribuinte, a ocorrência de omissão de rendimentos. Trata-se de uma presunção legal do tipo *juris tantum* (relativa), e, portanto, cabe ao fisco comprovar



apenas o fato definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, para que fique evidenciada a omissão de rendimentos.

Em obediência ao princípio da legalidade, contudo, há que se declarar, de ofício, a improcedência do lançamento decorrente de depósitos bancários. Explica-se.

O art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, base legal do lançamento de omissão decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, previa, no caso de pessoa física, que o levantamento da omissão de rendimentos fosse feito excluindo-se os depósitos individualmente inferiores a R\$1.000,00, desde que no total não ultrapassem R\$12.000,00 num mesmo ano-calendário (inciso II, § 3º, do art. 42). Contudo, com o advento da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, tais limites foram aumentados para R\$ 12.000,00 e R\$ 80.000,00, respectivamente, produzindo seus efeitos a partir de janeiro de 1997 (art. 4º e 6º da Lei nº 9.481/1997).

Pelo demonstrativo elaborado pela fiscalização à fl. 266 – volume II, constata-se que não existem valores superiores a R\$12.000,00 e os totais anuais não superarem os R\$80.000,00 (R\$52.381,00, no ano-calendário 2001, e R\$26.950,00, no ano-calendário 2002).

Destarte, há que se julgar improcedente a infração referente a depósitos bancários de origem não comprovada, excluindo-se da base de cálculo dos anos-calendário 2001 e 2002, os valores de R\$52.381,00 e R\$26.950,00, respectivamente.

2 Legitimidade passiva

O recorrente alega erro de sujeição passiva, pois entende que a responsabilidade pelo imposto que ora exigido deveria ser atribuída à fonte pagadora e não ao beneficiário dos rendimentos.

No caso de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, ou seja, aqueles que não se classificam como rendimentos isentos, não-tributáveis, tributáveis exclusivamente na fonte ou de sujeitos à tributação definitiva, existem dois momentos bem definidos em que o imposto de renda é exigido. O primeiro, quando do pagamento efetivo do rendimento, sendo a fonte pagadora responsável pela retenção do imposto a título de antecipação; e o segundo, quando da apresentação da declaração de ajuste anual.

Como se sabe, toda pessoa física contribuinte do imposto de renda deverá apresentar anualmente a declaração de rendimentos, incluindo todos os rendimentos tributáveis recebidos no ano-calendário a fim de determinar o saldo do imposto a pagar ou a restituir, de acordo com o 10 da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990:

Art. 10. A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:

I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e

II - das deduções de que trata o art. 8º.

Tem-se, portanto, que a obrigação de declarar e tributar, no ajuste anual, todos os rendimentos recebidos é do contribuinte e não da fonte pagadora. A falta de retenção do imposto pela fonte pagadora, não exonera o beneficiário dos rendimentos da obrigação de

incluí-los, para tributação, na declaração de ajuste anual. Ressalte-se que apenas os rendimentos para os quais a lei estabelece a isenção ou determina a tributação definitiva ou exclusiva na fonte estão excluídos da base de cálculo anual.

Não se discute que o recorrente não é o responsável pela retenção e recolhimento do imposto de renda retido na fonte como antecipação, mas o é por levar os rendimentos recebidos a sua declaração de ajuste anual para fins de apuração de eventuais diferenças de imposto a pagar. É por meio deste ajuste anual que se está fazendo a exigência, mesmo que não tenha havido a retenção do imposto de renda.

Da mesma forma, o art. 7º, §1º, da Lei nº 7.713, de 1988, o art. 717 do Decreto nº 3.000, de 1999 – RIR/99, art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996 e os arts. 45 e 128 do CTN, todos invocados pelo reclamante, tratam apenas da responsabilidade pela retenção do imposto de renda na fonte, sem, contudo, exonerar o beneficiário dos rendimentos da obrigação de incluí-los, para tributação, na declaração de ajuste anual.

Ademais, esta matéria já se encontra pacificada no âmbito deste Colegiado, conforme Súmula nº 12 do Primeiro Conselho de Contribuintes², em vigor desde de 28/07/2006:

Súmula 1ª CC nº 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.

3 Tributação dos valores recebidos a título de diária e ajuda de custo

Quanto à pertinência da tributação dos valores recebidos a título de diárias e ajuda de custo, o recorrente alega que:

- i. de acordo com o Código Tributário Nacional, renda “é o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos”, e proventos de qualquer natureza “são os acréscimos patrimoniais não abrangidos pela definição de renda”, portanto, o campo de incidência do imposto deve, necessariamente, ser um acréscimo patrimonial;
- ii. as ajudas de custo e demais verbas tiveram o objetivo tão-somente de custear as despesas de deslocamento que teriam sido demonstradas por meio de recibos ao órgão pagador;
- iii. a fiscalização não comprovou a existência de acréscimo patrimonial, e que, ainda que assim o fosse, deveriam ter sido excluídas as despesas realizadas, bem como as decorrentes da inflação, tributando-se apenas o valor líquido;

² As súmulas aprovadas pelos Primeiro, Segundo e Terceiro Conselhos de Contribuintes são de aplicação obrigatória nos julgamentos de segundo grau, nos termos do art. 72, §4º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, publicada no DOU de 23 de junho de 2009.

- iv. a ajuda de custo recebida foi consubstanciada no Decreto Legislativo nº 006/1995, que a definiu como sendo necessária ao transporte e outras despesas imprescindíveis ao comparecimento das sessões legislativas, tendo tal verba caráter meramente indenizatório, enquadrando-se na hipótese prevista no art. 39, inciso I, do RIR/99;
- v. as indenizações não são rendimentos, pois apenas recompõe o patrimônio das pessoas, havendo uma compensação, em pecúnia, por dano sofrido e, portanto, como não existe riqueza nova, não pode haver incidência do imposto de renda ou de qualquer outro imposto;
- vi. a luz do art. 57, §7º, da Constituição Federal, o pagamento referente à sessão extraordinária possui caráter indenizatório, não estando, portanto sujeito ao imposto de renda, inferindo que *"a ajuda de custo guarda nexos com a sessão extraordinária, e esta, posto não ser habitual, é remunerada via indenização, utilizando a interpretação autêntica da própria Constituição Federal, refutando a hipótese de incidência tributária."*

Em análise do argüido, cabe lembrar que a Constituição Federal conferiu a União a competência para instituir o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza (art. 153, inciso III), dispondo, ainda, em seu art. 150, §6º, que *"Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, [...]"*.

O Código Tributário Nacional – CTN, em seus arts. 43 a 45, disciplina de uma forma geral o fato gerador, base de cálculo e contribuintes do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Dispõe ainda o citado código que a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador (art. 113), e este, por sua vez, consiste na situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência (art. 144).

Em se tratando do imposto de renda pessoa física, a Lei nº 7.713, de 1988, preceitua:

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 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.

§ 5º Ficam revogados todos os dispositivos legais concessivos de isenção ou exclusão, da base de cálculo do imposto de renda

ml

das pessoas físicas, de rendimentos e proventos de qualquer natureza, bem como os que autorizam redução do imposto por investimento de interesse económico ou social.

Inferre-se, assim, que de acordo com a Lei nº 7.713, de 1998, são tributáveis todos os rendimentos produto do trabalho, do capital, ou da combinação de ambos, bem como os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados, que não estiverem contemplados nas hipóteses de isenção. A tributação dos rendimentos independem de sua denominação, bastando que fique demonstrado o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Destaque-se que a referida lei tratou também de revogar todas as isenções e exclusões da base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, passando a considerar isentos apenas os rendimentos listados em seu art. 6º. Trata-se de uma lista exaustiva e somente se poderá invocar nova hipótese de isenção não contemplada no referido artigo se esta estiver expressa em lei específica, tendo em vista o disposto no art. 111 do CTN.

Para que os valores recebidos à título de diárias sejam considerados isentos é necessário comprovar a sua destinação, já que a lei refere-se a "*as diárias destinadas, exclusivamente, ao pagamento de despesas de alimentação e pousada, por serviço eventual realizado em município diferente do da sede de trabalho*" (art. 6º, inciso II, da Lei nº 7.713, 1988).

Intimado diversas vezes a comprovar as despesas efetuadas em razão dos deslocamentos que teriam originado o recebimento de diárias e bilhetes de passagens comprovando esses deslocamentos, o contribuinte, ao final, assumiu não possuir tais comprovantes, buscando transferir a responsabilidade pela guarda destes documentos à fonte pagadora.

Na verdade, a teor do que dos autos consta, não há qualquer prova de qual teria sido o destino das verbas recebidas a título de diárias e que existisse algum tipo de controle pelo órgão pagador. Ao contrário, há apenas a comprovação do pagamento de valores expressivos e que, em alguns meses, a fonte pagadora reteve imposto de renda sobre tais verbas (vide documento anexado à fl. 281 – volume II).

Da mesma forma, a alegação de que a ajuda de custo instituída pelo art. 3º do Decreto Legislativo nº 6, de 1995 (cópia anexada à fl. 241 – volume II), se enquadra na hipótese de isenção prevista no art. 39, inciso I, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/99, não procede. A base legal do referido dispositivo é o art. 6º, inciso I, da Lei nº 7.713, de 1988, que abrange tão somente a ajuda de custo destinada a atender às despesas com transporte, frete e locomoção, **em caso de remoção de um município para outro**, enquanto que a verba paga destina-se à compensação de despesas com transporte e outras imprescindíveis ao comparecimento às sessões.

Não existindo um dispositivo expresso em lei que conceda à isenção, o fato de uma verba ter carácter indenizatório, por si só, não a exclui do campo de incidência do imposto de renda. Como exemplo de indenizações isentas temos: a indenização por acidente de trabalho (art. 6º, inciso IV, da Lei nº 7.713); a indenização destinada a reparar danos patrimoniais em virtude de rescisão de contrato (art. 70, § 5º, da Lei nº 9.430, 1996); pagamento efetuado por pessoas jurídicas de direito público a servidores públicos civis, a título de incentivo à adesão a programas de desligamento voluntário (art. 14 da Lei nº 9.468, de

nil

1997); a indenização e o aviso prévio pagos por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido pela lei trabalhista (art. 6º, inciso V, da Lei nº 7.713, de 1988); e outras.

Quanto à alegação de que não restou evidenciado qualquer acréscimo patrimonial, proveniente da suposta renda que lhe fora atribuída pela autoridade fiscal, cumpre esclarecer que comprovado o recebimento da verba e não demonstrado pelo contribuinte que esta se enquadra nas hipóteses de isenção, tendo em vista a legislação anteriormente citada, configurado resta o fato gerador do imposto de renda.

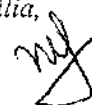
Por fim, o art. 57, §7º, da Constituição dispõe que “*Na sessão legislativa extraordinária, o Congresso Nacional somente deliberará sobre a matéria para a qual foi convocado, vedado o pagamento de parcela indenizatória em valor superior ao do subsídio mensal.*” trata apenas de limitar o valor pago pelo comparecimento a sessão extraordinária, não se podendo inferir que o texto constitucional estaria afastando a incidência de imposto de renda sobre a parcela indenizatória. Atualmente, a partir da Emenda Constitucional nº 50, de 2006, passou a ser vedado o pagamento de parcela indenizatória, em razão da convocação.

Diante de tudo quanto se expôs, concluo que as verbas recebidas pelo interessado, intituladas de “diárias” e “ajuda de custo”, recebidas regularmente, por não haver a efetiva comprovação de sua destinação, não se enquadram nas hipóteses de isenção previstas na legislação e, portanto, constituem rendimentos tributários. Corroborando nosso entendimento, existem diversos precedentes no âmbito deste Tribunal. A exemplo, cite-se:

RENDIMENTO DO TRABALHO ASSALARIADO - AJUDA DE CUSTO - TRIBUTAÇÃO - ISENÇÃO - A Ajuda de Custo paga com habitualidade a membros do Poder Legislativo Estadual está contida no âmbito da incidência tributária e, portanto, deve ser considerada como rendimento tributável na Declaração Ajuste Anual, se não for comprovado que a mesma destina-se a atender despesas com transporte, frete e locomoção do contribuinte e sua família, no caso de mudança permanente de um para outro município. Não atendendo a estes requisitos, os rendimentos não estão albergados pela isenção prescrita na legislação tributária. (Acórdão 104-21914, de 21/09/2006).

NATUREZA INDENIZATÓRIA - Não logrando o contribuinte comprovar a natureza indenizatória/reparatória dos rendimentos recebidos a título de ajuda de custo paga com habitualidade a membros do Poder Legislativo Estadual, estes constituem acréscimo patrimonial incluído no âmbito de incidência do imposto de renda. AJUDA DE CUSTO - ISENÇÃO - Se não for comprovado que a ajuda de custo se destina a atender despesas com transporte, frete e locomoção do contribuinte e de sua família, no caso de mudança permanente de um para outro município, não se aplica a isenção prevista na legislação tributária (Lei nº. 7.713, de 1988, art. 6º, XX. (Acórdão 102-49367, de 05/11/2008).

VERBA DE GABINETE - Não logrando o contribuinte comprovar a natureza indenizatória/reparatória dos rendimentos recebidos a título de ajuda de custo paga com habitualidade a membros do Poder Legislativo Estadual, constituem eles acréscimo patrimonial incluído no âmbito de incidência do imposto. IRPF - AJUDA DE CUSTO - ISENÇÃO - Se não for comprovado que a ajuda de custo se destina a atender despesas com transporte, frete e locomoção do contribuinte e sua família,



no caso de mudança permanente de um para outro município, não se aplica a isenção prevista na legislação tributária (Lei nº. 7.713/1988, art. 6º, XX). (Acórdão 104-23003, de 24/01/2008)

4 Multa de ofício

No que se refere a aplicação da multa de ofício de 75% sobre o valor do imposto, entendo que a razão está com o recorrente, porém por motivo diverso ao alegado pela defesa.

No caso dos autos, verifica-se que o contribuinte preencheu as declarações de rendimentos dos anos-calendário 2000, 2001, 2002 e 2003 (fls. 9 a 22 – volume I), em conformidade com os comprovantes de rendimentos fornecidos pela Assembléia Legislativa de Roraima (fls. 163, 164, 167 e 168 – volume I), nos quais constam como rendimentos isentos e não tributáveis os valores recebidos a título de diária e ajuda de custo.

Em situações como esta que aqui se tem, em que o lançamento decorre da reclassificação dos rendimentos que foram declarados de acordo com informação prestada pela fonte pagadora, induzindo o contribuinte a preencher equivocadamente a sua declaração de ajuste anual, é entendimento pacificado no âmbito deste Tribunal Administrativo que a multa de ofício deve ser afastada.

Neste sentido, cabe aqui transcrever trecho do voto constante do Acórdão nº 104-21914, de 21/09/2006, quando foi apreciada situação semelhante, na Relatoria do Conselheiro Nelson Mallmann, a quem peço vênia para adotar como minhas suas razões de decidir:

Outrossim, por força do protesto interposto pelo suplicante, é indiscutível e inatacável que o contribuinte, utilizando-se do Comprovante de Rendimentos Pagos ou Creditados fornecido pela fonte pagadora (Assembléia Legislativa do Estado de Roraima), conforme consta dos autos às fls. 42/45, que classificou a “Ajuda de Custo” como rendimentos isentos ou não tributáveis, foi induzido a escusável erro no preenchimento de sua Declaração de Ajuste Anual.

É de se admitir que o suplicante agiu de boa fé ao utilizar-se das informações prestadas pela fonte pagadora, motivo porque, invocando os princípios da legalidade e da justiça fiscal, entendo que não lhe deve ser imputada a multa de ofício. Aliás, nesta vertente, vem decidindo esta Corte de Julgamento, a exemplo das decisões prolatadas nos Acórdãos n.ºs 104-17.289, 104-16.923, 104-16.925, 104.17.270, 104.17.126, 104-17.135, 104-17.255, 104-17.084, 102-45.588 e 104-17.256 da lavra de ilustres e dignos Conselheiros deste Conselho, dos quais transcrevo, de forma exemplificativa, a ementa do Acórdão 102-45.588:

“MULTA DE OFÍCIO - COMPROVANTE DE RENDIMENTOS PAGOS OU CREDITADOS EXPEDIDO PELA FONTE PAGADORA - DADOS CADASTRAIS - EXCLUSÃO DE RESPONSABILIDADE - Tendo a fonte pagadora informado no Comprovante de Rendimentos Pagos ou Creditados que os rendimentos decorrentes de



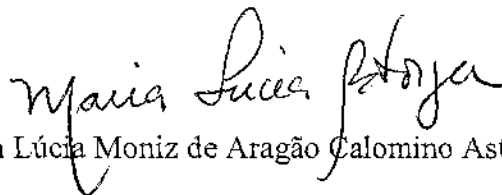
passivos trabalhistas deferidos em sentença judicial são isentos e não tributáveis e considerando que o lançamento foi efetuado com base nos dados cadastrais espontaneamente declarados pelo sujeito passivo da obrigação tributária que, induzido pelas informações prestadas pela fonte pagadora, incorreu em erro escusável e involuntário no preenchimento da Declaração de Ajuste Anual, incabível a imputação da multa de ofício, sendo de se excluir sua responsabilidade pela falta cometida."

Os autos não deixam dúvidas de que, o contribuinte foi induzido a erro pela fonte pagadora, a qual fez constar no informe de rendimentos, como isentos ou não tributáveis, os valores pagos ao contribuinte a título de "Ajuda de Custo", o que levou a declarar-los como tal. Assim, entendo que deve ser exigido do contribuinte tão somente o imposto e os encargos de mora, dispensando-o do recolhimento da multa de ofício, tendo em vista não ter ele agido de forma dolosa ou mesmo culposa na presente omissão, mesmo porque o rendimento foi informado em sua declaração, ainda que de forma equivocada.

Destarte, há que se afastar a aplicação da multa de ofício.

5 Conclusão

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar suscitada pelo recorrente e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo dos anos-calendário 2001 e 2002, os valores de R\$52.381,00 e R\$26.950,00, respectivamente, e afastar a aplicação da multa de ofício de 75%, por erro escusável.



Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
2ª CAMARA/2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº: 10245.000061/2005-71

Recurso nº: **161.901**

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº **2202-00.290**.

Brasília/DF,

18 MAI 2010

EVELINE COELHO DE MELO HOMAR
Chefe da Secretaria
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- () Apenas com Ciência
- () Com Recurso Especial
- () Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/----- .

Procurador(a) da Fazenda Nacional