



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10245.000322/2006-33
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-005.381 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de agosto de 2019
Recorrente FRANCISCO NAZARENO DE SOUZA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

IRPF. AJUDA DE CUSTO E DIÁRIAS. VERBAS QUE CONSTITUEM VERDADEIRA REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA.

Somente estão fora do campo da incidência do imposto de renda os valores que comprovadamente são pagos para ressarcir ou indenizar despesas. Quando não há comprovação de que as verbas possuem correlação com despesas necessárias ao exercício da atividade, revela-se a sua natureza salarial e, portanto, passível de tributação pelo imposto de renda.

Valores pagos pela Assembleia Legislativa de Roraima aos parlamentares a título de ajuda de custo e de diárias, adicionalmente aos subsídios e sem qualquer controle, são verdadeiras remunerações adicionais pois ausente a correlação com despesas necessárias ao exercício da atividade parlamentar.

MULTA DE OFÍCIO. CONTRIBUINTE INDUZIDO A ERRO PELA FONTE PAGADORA. AFASTAMENTO.

Deve ser afastada a multa de ofício no caso de o lançamento ter se originado de retificação na declaração de ajuste do contribuinte quando este foi induzido a erro pela fonte pagadora quando do seu preenchimento. Valores espontaneamente declarados pelo contribuinte como de natureza isenta, seguindo as informações prestadas pela fonte pagadora, constitui erro escusável no preenchimento da declaração, o que afasta o lançamento da multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para afastar a penalidade de ofício. Vencido o Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso, relator, que deu provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

1- Adoto inicialmente como relatório a narrativa constante do V. Acórdão da DRJ (e- fls. 150/180) por sua precisão e as folhas dos documentos indicados no presente são referentes ao e-fls (documentos digitalizados).

O presente processo, que ostenta como última folha a de nº 73, trata de autuação contra o contribuinte acima qualificado, conforme auto de infração de fls. 30145, para cobrança do Imposto de Renda Pessoa Física, exercício de 2004, anos-calendários de 2003, no valor de R\$ 50.898,25 (cincoenta mil, oitocentos e noventa e oito reais e vinte e cinco centavos), valor já acrescido dos juros de mora e multa de ofício, calculados de acordo com a legislação de regência.

O lançamento de ofício decorreu de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte, tendo sido constatado classificação indevida na DIRPF de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, conforme fls. 31/32, descrição dos fatos e enquadramento legal do auto de infração ora guerreado.

No dia 20/03/2006, foi juntada a impugnação de fls. 49/70, cujo teor, em suma foi o seguinte:

ILEGITIMIDADE PASSIVA DO IMPUGNANTE.

A Autoridade Autuante considerou o Impugnante como responsável tributário pelo recolhimento do IRPF, com relação as ajudas de custo e diárias, deixando de observar o que prescreve a legislação sobre a matéria, tendo em vista que a responsabilidade pelo recolhimento seria da Assembléia Legislativa do Estado de Roraima.

Cita o art. 717 do RIR199 e o art. 7º da Lei nº 7.713/88.

A Retenção na Fonte e o recolhimento do IR da referida ajuda de custo e diárias seria obrigação da Assembléia Legislativa do estado de Roraima, face a realização dos pagamentos aos Deputados, inclusive o Impugnante, que jamais poderia se tornar responsável por tal retenção, conforme se extrai do PN/CST nº 324, ratificando sua situação que como beneficiário de tais pagamentos, não pode figurar no respectivo AI como sujeito passivo da obrigação, onde tal situação confrontaria os dispositivos legais mencionados e violaria expressamente o Princípio da Legalidade.

A legislação atribui à fonte pagadora um "um poder-dever" de efetivar o recolhimento do imposto de renda, onde esse "poder-dever" corresponde a situação forçosa de, no

momento do pagamento da renda ou provento, descontar o montante relativo a esse imposto. Cita o art. 45, Parágrafo único do CTN.

Dessa maneira requer o Impugnante preliminarmente, que a autoridade julgadora declare a manifesta ilegitimidade passiva do mesmo, como beneficiário que é das ajudas de custo e das diárias, não podendo se subsumir na obrigação de Retenção, determinada por lei ao órgão pagador, no caso a Assembleia Legislativa do Estado de Roraima. Cita jurisprudência do administrativa e judiciárias.

DA AJUDA DE CUSTO.

O **IR** somente poderia incidir sobre um acréscimo patrimonial, o que não foi demonstrado pela autoridade autuante, conforme se faz prova os documentos anexados ao Auto de Infração, os quais foram solicitados apenas a Fonte Pagadora, já que o Impugnante é somente o beneficiário da renda creditada.

O recebimento de ajuda de custo por parte do Impugnante no período fiscalizado, não acresceu qualquer quantia ou bens ao seu patrimônio, haja vista que foram efetuadas despesas para a efetivação dos pagamentos por parte da Assembleia Legislativa do Estado de Roraima, ficando evidenciado tal afirmação, em face da inexistência de qualquer prova por parte da Autoridade Autuante quanto a tal acréscimo patrimonial, acostada ao Auto de Infração ora combatido.

Não há no presente Auto de Infração qualquer comprovação de acréscimo patrimonial por parte do Impugnante, deixando de existir base de cálculo para cobrança do imposto de renda.

O montante real que serve de base de cálculo do **IR**, em caso de acréscimo patrimonial, deve refletir necessariamente o valor da riqueza nova que se agrega ao patrimônio, na sua expressão líquida, com a exclusão das despesas realizadas e ainda daquelas decorrentes da inflação e desvalorização da moeda, o que não foi computado no presente caso, a fim de atendimento aos princípios da pessoalidade (art. 145, § 1º da CF/88) e progressividade (art. 153, § 2º da CF/88).

Em face de ser a ajuda de custo a motivação para suposta incidência do IR, tal pretensão não merece acolhida, em vista de que a ajuda de custo recebida pelo Impugnante, foi consubstanciada no art. 43 do CTN e nos artigos 3º e 6º, incisos II e XX da Lei 7713/88, como fundamentou a autoridade autuante. Referida legislação traduz que são tributáveis os elementos que efetivamente produzirem acréscimo patrimonial, o que não há que se cogitar no caso em tela.

Ao dispor sobre Ajuda de Custo, vale salientar que tal verba seria de caráter indenizatório, o que coadunou com entendimento da Assembleia e que fora repassado a todos os Deputados Estaduais, onde a mesma se enquadra na hipótese do art. 39, I do RIR199 (Decreto nº 3.000), ficando claro que a verba recebida pelo Impugnante é revestida de caráter indenizatório, haja vista o atendimento as despesas com transportes efetuadas pelo mesmo.

Cita jurisprudência do STJ e argüi que à luz do art. 57, §7º da CF, os pagamentos referentes a sessões extraordinárias possuem caráter indenizatório, não estão sujeitas ao imposto de Renda.

DAS DIÁRIAS.

A autoridade Autuante reclassifica também como tributáveis as diárias recebidas título de pagamento de despesas de alimentação e pousada, por serviço realizado em Município diferente da sede do trabalho, classificadas como isentas pela Assembleia Legislativa de Roraima.

A justificativa da isenção é o deslocamento do beneficiário para município diferente onde presta serviços e do seu domicílio de forma não definitiva, que deverão guardar critérios de razoabilidade, com os preços vigentes no local da prestação de serviço e a estrutura de cargos e salários do empregador, e que possa ser comprovada.

A Assembléia Legislativa possuía toda a documentação hábil e idônea fornecida pelo impugnante, que comprova seus efetivos deslocamentos indenizáveis a título de diárias dos deputados estaduais, que se extraviou decorrente de sinistro ocorrido em suas dependências.

• **DA MULTA EXORBITANTE.**

A autoridade autuante deixou de observar alguns dos princípios constitucionais aplicáveis à Administração Pública Federal (CF188, art. 37; Lei nº 9.784/99, art. 2º).

Verifica-se um exagero na aplicação da multa de 75% (setenta e cinco por cento), contrariando de forma expressa o entendimento e as diversas decisões provenientes do judiciário, em especial os Tribunais Superiores. Sua permanência, caracteriza uma sanção política, culminando com o confisco, que é expressamente vedado pela Constituição Federal.

O impugnante está a sofrer sanção fiscal de maneira abusiva e desproporcional cuja penalidade significa ameaça à propriedade;

DA INAPLICABILIDADE DA TAXA SELIC COMO REFERENCIAL DE JUROS DE MORA

A SRF atualiza/remunera seu suposto crédito fiscal através da taxa SELIC, instituída pelo art. 39, da Lei nº 9.250/95, visando criar um fator de atualização dos títulos emitidos pelo Governo Federal, transacionados no Mercado de Capitais, fazendo com que o tributo se transforme em título de crédito rentável para o Estado. Dessa forma, tem-se como ilegal, desproporcional e violadora do art. 3º do CTN. Indevidamente aplicada, como está sendo, implica no *bis in idem*.

A interpretação do art. 161, inciso I, do CTN (que possui natureza de lei complementar — art. 34, inciso 5º, do ADCT), é a de poder a lei ordinária fixar juros iguais ou inferiores a 1% (hum por cento) ao mês, nunca superiores a esse percentual.

A taxa SELIC, para fins tributários, só poderia exceder esse limite se previsto em lei complementar, visto que essa taxa tem superado esse limite máximo.

O contribuinte deve saber de antemão como será apurado o *quantum debentur* da obrigação tributária. O imposto incide sobre fato gerador típico e definido, resultando em proporcional e esperada fonte de arrecadação tributária.

Finalmente, requer pela improcedência do Auto de Infração.

02- A impugnação do contribuinte foi julgada improcedente de acordo com decisão da DRJ abaixo ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2003

VERBAS PAGAS COMO DIÁRIAS E AJUDA DE CUSTO. NATUREZA DIVERSA. ISENÇÃO NÃO ACEITA.

A isenção de IRPF sobre as diárias só se dá quando são destinadas, exclusivamente, ao pagamento de despesas de alimentação e pousada, por serviço eventual realizado em município diferente do da sede de trabalho. Vantagens pagas sob a denominação de *ajuda de custo*, de maneira continuada ou eventual, sem que ocorra mudança de residência do beneficiário para outro município, em caráter permanente, não estão abrangidas pela isenção.

RETENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. RESPONSABILIDADE.

Quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, no caso de pessoa física, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual.

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. CONCRETIZAÇÃO. OCORRÊNCIA DO FATO PREVISTO NA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. A responsabilização do agente por infração à legislação tributária independe de o mesmo ter contribuído, cooperado, colaborado ou não para o cometimento do ilícito tipificado em lei.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO VEDADA. ENTENDIMENTO ADMINISTRATIVO. MULTA DE OFÍCIO.**EFEITO CONFISCATÓRIO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC.**

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade dos preceitos legais que embasaram o ato de lançamento. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário. As alegações de inconstitucionalidade ou de ilegalidade somente são apreciadas nos julgamentos administrativos quando houver expressa autorização. Aos débitos Tributários apurados em Fiscalização, a legislação em vigor prevê expressamente a aplicação de multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e de juros moratórios calculados de acordo com a taxa SELIC.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

E vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas por Conselhos de Contribuintes não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão aquela objeto da decisão.

Lançamento Procedente

03 - Houve a interposição de recurso voluntário pelo contribuinte às fls. 192/236 refutando os termos da decisão e piso, sendo o relatório do necessário.

Fl. 6 do Acórdão n.º 2201-005.381 - 2ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10245.000322/2006-33

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso, Relator.

04 – Conheço do recurso por estarem presentes as condições de admissibilidade.

Da preliminar de ilegitimidade passiva

05 - Quanto a preliminar de ilegitimidade passiva entendo que deve ser afastada e não merece reparos a decisão de piso, uma vez que é o contribuinte do tributo na forma como indicada nos termos da Súmula CARF nº 12 abaixo indicada:

Súmula CARF 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. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Da natureza indenizatória das verbas decorrentes de diárias e ajudas de custo pagas pela Assembleia Legislativa de Roraima

06 - No mérito, entendo que procede o apelo do contribuinte.

07 - Pois bem, o contribuinte, na qualidade de deputado estadual em Roraima, recebera valores da Assembleia Legislativa desse Estado a título de Ajuda de custos e Diárias. Analisando o TVF do e- fls. 76/92 a autoridade fiscal destaca o seguinte quanto aos valores decorrentes de ajuda de custo e reclassificados como rendimentos tributáveis:

AJUDA DE CUSTO

Em 17 de junho de 2004 foi enviado Ofício nº492/2004/SAFIS/GAB/DRF /BVT à Assembleia Legislativa do Estado de Roraima solicitando a informação do montante anual creditado para cada servidor e deputado na rubrica "ajuda de custo", bem como a base legal e os motivos de fato para o pagamento desta rubrica. (fl.18.)

Analisando a legislação do Estado de Roraima observamos que a ajuda de custo paga aos deputados encontra-se sob a égide do Decreto Legislativo nº 006/95, de 05 de maio de 1995,(fls. 20 a 21) que diz em seu art 3º:

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

§ 1º — A ajuda de custo destina-se a compensação de despesa com transporte e outras imprescindíveis para o comparecimento a sessão legislativa ordinária ou a sessão legislativa extraordinária, convocado na forma da Constituição Estadual e do Regimento Interno deste Poder.

§ 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.

08 - Outrossim, a motivação do lançamento nesse aspecto tem o seguinte fundamento:

"De acordo com o RIR199 (Decreto nº 3000 de 26 de março de 1999) artigo 43, inciso X. são rendimentos tributáveis as verbas, dotações ou auxílios para representações ou custeio de despesas necessárias para o exercício do cargo, função ou emprego.

O art. 3º da Lei 7.713/1998 diz que o imposto incidirá sobre o rendimento bruto, assim entendido todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos e ainda os proventos de qualquer natureza. O parágrafo 4º do citado artigo define ainda que a tributação independe da denominação dos rendimentos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título. Desta forma, a ajuda de custo assume caráter de renda, uma vez que esta representa, de fato, acréscimo patrimonial e não ressarcimento de despesas.

A ajuda de custo destinada a atender despesas com transporte, frete e locomoção somente é isenta em caso de remoção do contribuinte de um município para outro e desde que haja comprovação de tais despesas (art. 39, I. RIR/99).

(...) omissis

A Ajuda de Custo recebida pelo contribuinte não atende ao disposto na Lei nº 7.713 de 22 de dezembro de 1988, artigo 6º, inciso XX, pois não é decorrente de remoção de um município para outro e não foi sujeita à ulterior comprovação, como dita a legislação pertinente.

A ajuda de custo paga no ano-calendário 2003 apesar de se limitar a dois meses do ano (Janeiro e Dezembro, no valor de R\$9.540,00 cada), ainda assim possuem caráter remuneratório, uma vez que não é a frequência do seu recebimento que determina a sua natureza jurídica e, sim, o acréscimo patrimonial, como já mencionado.

Recorrendo ao § 40 do art.3º da Lei 7.713/88, verificamos que a tributação independe da denominação dos rendimentos, sendo irrelevante, por exemplo, se o crédito efetuado foi instituído com o título de ajuda de custo e sim se ele representa efetivamente aumento do patrimônio do contribuinte. Não é pelo simples fato da Assembleia ter dado a denominação de Ajuda de Custo em seu Decreto nº 006/95 a esses rendimentos, que eles passam a ser isentos e não-tributáveis.

Analisando a documentação fornecida pela Assembleia Legislativa do Estado de Roraima -fls. 24 e 29- observamos que os créditos efetuados a título de ajuda de custo possuem valores iguais. Este fato é um indicativo de que a referida Ajuda de Custo se trata, na realidade, de salário e não reembolso de despesas."

09 - No caso em apreço o trabalho da autoridade fiscal, resumiu-se em intimar o contribuinte para que informasse se havia oferecido à tributação os valores em referência, e que comprovasse com documentos hábeis e idôneos os rendimentos isentos e não tributáveis do ano calendário de 2003 declarados na DIRPF de 2004 no valor total de R\$ 71.550,00, comprovando tal situação as intimações de fls. 14, 22 e 26.

10 - Como o fiscalizado não produziu esta prova, contudo, informou em uma de suas respostas às fls. 18 que tais documentos foram entregues à fonte pagadora (Assembleia Legislativa de Roraima) e que tais documentos cópias poderiam ser solicitadas pela autoridade fiscal sendo que posteriormente o contribuinte entregou o informe de rendimentos da ALE/RR:

FRANCISCO NAZARENO DE SOUZA, vem através da presente, por seu advogado, procuração anexa, responder ao Termo de Intimação Fiscal s/n, datado de 02/08/2005, e informar a V.S.^a que todos os documentos hábeis e idôneos que comprovam os rendimentos isentos e não tributáveis referentes ao ano calendário de 2003 foram entregues à Assembleia Legislativa do Estado de Roraima a fim de possibilitar o recebimento das verbas referentes às diárias e ajudas de custo, onde V.S.^a poderá solicitar a cópia de tais comprovantes.

Saliente-se ainda, que a informação na DIRPF de que tais diárias e ajudas de custo são isentas e não tributáveis, foram extraídas da cédula “c” fornecida pela Assembleia Legislativa.

11 - Após, prontamente restou lavrado o lançamento de ofício com a reclassificação dos rendimentos recebidos de pessoa jurídica, sem que a autoridade lançadora tentasse, ao menos, obter informações ou comprovações das despesas efetivamente realizadas pelo parlamentar como contraposição das verbas pagas a ele pela Assembleia Legislativa do Estado de Roraima, entendo, portanto, que além de não haver provas durante a ação fiscal de que o contribuinte tenha utilizado tais valores da ajuda de custo em atividade diversa da parlamentar, é plenamente cabível no caso os fundamentos da Súmula CARF nº 87, que reza:

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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018). grifei

12 - A súmula trata de verbas a título de auxílio gabinete e hospedagem de forma genérica, sendo que no caso concreto, a ajuda de custo é espécie de verba paga a título de auxílio gabinete, conforme destacado pelo próprio Decreto Legislativo do Estado de Roraima nº 03/95 citado pela fiscalização ao dizer em seu parágrafo 1º: A ajuda de custo destina-se a compensação de despesa com transporte e outras imprescindíveis para o comparecimento a sessão legislativa ordinária ou a sessão legislativa extraordinária, convocado na forma da Constituição Estadual e do Regimento Interno deste Poder.

13 - A interpretação dada pela fiscalização a essa verba, transcende o que a jurisprudência do CARF entende a respeito, sendo que destaco e indico como razões de decidir os fundamentos de um dos votos da Câmara Superior desse E. Sodalício que serviu de precedente para a criação da respectiva súmula, pedindo venia para sua transcrição, da lavra do Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva no AC. 9202-00053 j 17/08/2009, ao julgar verba da Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo denominada de "auxílio encargos gerais de gabinete e auxílio hospedagem", *verbis*:

Assunto: Imposto de Renda Pessoa Física IRPF

VERBA DE GABINETE – IMPOSTO DE RENDA – VALORES UTILIZADOS NO EXERCÍCIO DA ATIVIDADE PARLAMENTAR – NÃO INCIDÊNCIA.

Os valores recebidos pelos parlamentares, a título de verba de gabinete, necessários ao exercício da atividade parlamentar, não se incluem no conceito de renda por se constituírem em recursos para o trabalho e não pelo trabalho.

A premissa exposta no item anterior não se aplica nos casos em que a fiscalização apurar que o parlamentar utilizou ditos recursos em benefício próprio não relacionado à atividade parlamentar.

Recurso especial negado.

"O exame da matéria exige que se identifique se tratam de valores recebidos pelo trabalho ou para o trabalho. Os valores recebidos pelo trabalho se constituem rendimentos e estão sujeitos à incidência do Imposto de Renda. As importâncias recebidas para o trabalho, isto é, os recursos que são alcançados para que alguém possa executar determinada atividade, sem os quais não poderia desenvolver da forma esperada, não se constituem em rendimentos, mas sim meios necessários ao exercício da função, do encargo ou do trabalho.

(...)

Entendo que a exigência ou não de comprovação das despesas não transforma em renda aquilo que não é renda.

Se eu digo que a comprovação dos valores correspondentes aos meios necessários ao exercício de determinada atividade não se constitui em rendimentos, não será o fato da fonte que alcança os recursos, destinados ao mesmo fim, dispensar a respectiva comprovação, que tais valores se transformarão em renda, aqui entendida como riqueza nova, acréscimo patrimonial.

Ao apreciar a natureza jurídica da "verba de gabinete", o Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário de nº 204.1432, julgado em 25/03/97, em que foi relator o Ministro Octávio Gallotti, assentou que os subsídios dos Deputados Estaduais são fixados nos termos do artigo 27, § 2º, da Constituição Federal, na razão de, no máximo, 75% (setenta e cinco por cento) daquele estabelecido, em espécie, para os Deputados Federais, observados o que dispõem os artigos 39, § 4º, e 57, § 7º, da Constituição.

O artigo 39, § 4º, da Constituição Federal, por sua vez, prevê que "o membro de Poder, o detentor de mandato eletivo, os Ministros de Estado e os Secretários Estaduais e Municipais serão remunerados exclusivamente por subsídio fixado em parcela única, vedado o acréscimo de qualquer gratificação, adicional, abono, prêmio, verba de representação ou outra espécie remuneratória, obedecido, em qualquer caso, o disposto no artigo 37, X e XI."

Os dispositivos constitucionais acima referidos, a exemplo do que já decidiu o Supremo Tribunal Federal, em especial nos fundamentos contidos na decisão do Ministro Sepúlveda Pertence, que ao suspender a segurança deferida no acórdão atacado por meio do Recurso Extraordinário nº 204.1432, afastou a tese de natureza remuneratória da denominada “verba de gabinete”, arrimando sua decisão com a seguinte passagem que transcrevo:

“Que o caráter supostamente indenizatório da referida verba viesse a dissimular a indevida evasão do imposto de renda e a regra constitucional da equivalência dos tetos (CF, art. 37, XI) – segundo alega a impetração (fl. 43) – e, de sombra, a fraudar o limite de 75% da remuneração dos congressistas (art. 27, § 2o.) – é questão que diz apenas com a legitimidade do seu pagamento aos parlamentares estaduais em exercício.”

Tenho que a “verba de gabinete” se constitui nos meios necessários para que o parlamentar possa exercer seu mandato. A não exigência de prestação de contas da forma com que foi gasta a citada verba é questão que diz respeito ao controle e a transparência da Administração. Isto, todavia, não transporta a “verba de gabinete” do campo da indenização para o campo dos rendimentos caracterizados por acréscimo patrimonial.

Em certos casos, a Administração, por exemplo, quando paga diária com valor previamente fixado, pode exigir que o servidor comprove sua participação no evento, sem precisar o quanto foi gasto. Em tais hipóteses, se o servidor gastar mais do que o valor presumido como meio suficiente à finalidade a que se destina, não terá direito de reclamar a diferença. Entretanto, se o mesmo servidor que recebeu os recursos destinados à alimentação e, por qualquer razão, resolver ficar sem se alimentar, tais recursos não se transformarão em rendimentos para sobre eles incidir contribuição social, imposto de renda e reflexos no cálculo do valor da aposentadoria.

(...)

Pelos fundamentos acima expostos, concluo que as verbas de gabinete recebidas pelos Senhores Deputados, destinadas ao custeio do exercício das atividades parlamentares, não se constituem em acréscimos patrimoniais, razão pela qual estão fora do conceito de renda especificado no artigo 43 do CTN.

A impossibilidade de incidência do imposto de renda pessoa física sobre as chamadas “verbas de gabinete” é corroborada, ainda, pela jurisprudência uníssona do Egrégio Superior Tribunal de Justiça STJ, conforme demonstram as ementas dos seguintes acórdãos:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – NOVA QUALIFICAÇÃO JURÍDICA DOS FATOS – POSSIBILIDADE – NÃO OCORRÊNCIA DE OFENSA À SÚMULA 7/STJ – IMPOSTO DE RENDA – AJUDA DE CUSTO A PARLAMENTAR – NÃO INCIDÊNCIA – PRECEDENTES.

1. A Corte Especial entende perfeitamente possível, na via do apelo especial, que o STJ, partindo dos fatos delimitados na sentença e no acórdão do Tribunal a quo, atribua nova qualificação e conclusão jurídica diversa daquela feita pela instância de origem, sem infringência à Súmula 7/STJ.
2. Os valores recebidos por parlamentares a título de ajuda de custo não constituem fato gerador do imposto de renda (aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica decorrente de acréscimo patrimonial (art. 43 do CTN)), por ter natureza jurídica indenizatória. Precedentes do STJ.
3. Agravos regimentais não providos.

(STJ, Segunda Turma, Ag.Rg. no REsp nº 1.166.717/CE, Relatora Ministra Eliana Calmon, DJE de 04/03/2010)

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. IMPOSTO DE RENDA SOBRE VERBAS RECEBIDAS POR PARLAMENTAR DENOMINADAS COMO COTAS DE SERVIÇOS. NÃO INCIDÊNCIA.

1. Não viola o art. 535 do CPC, tampouco nega a prestação jurisdicional, o acórdão que adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia.

2. As verbas de gabinete recebidas pelos parlamentares, embora pagas de modo constante, não se incorporam aos seus subsídios. Precedentes do STJ e do STF.

3. É que a incidência do imposto de renda sobre a verba intitulada “ajuda de custo” requer perquirir a natureza jurídica desta: a) se indenizatória, o que, via de regra, não retrata hipótese de incidência da exação; ou b) se remuneratória, ensejando a tributação.

4. In casu, a instância a quo, com ampla cognição fático probatória, assentou que a verba denominada como cotas de serviço percebida pelo parlamentar (auxílio moradia, passagem, correspondência e telefone) tem natureza indenizatória, não constituindo, portanto acréscimo patrimonial. 5. Recurso especial parcialmente conhecido e nessa extensão, não provido.

(STJ, Primeira Turma, REsp nº 1.074.152/RO, Relator Ministro Benedito Gonçalves, DJE de 19/08/2009)

Com tais fundamentos, concluo que o lançamento é improcedente, de modo que a decisão recorrida deve ser reformada.

Voto, portanto, no sentido de dar provimento ao recurso especial interposto pelo contribuinte, restando prejudicado o recurso da Fazenda Nacional.”

14 - Portanto, quanto a ajuda de custo, entendo que deve ser dado provimento ao recurso para afastar a reclassificação do rendimento isento e não tributável, como tributável.

15 - Quanto as diárias pagas a autoridade fiscal entende o seguinte:

"DIÁRIAS

Estão isentas do imposto de renda as diárias destinadas, **exclusivamente**, ao pagamento de despesas de alimentação e pousada por serviço eventual realizado em município diferente do da sede de trabalho, como diz a Lei 7.713/88, art.6º, inciso II. Deverá ser observado se os valores pagos a esse título guardam critérios de **razoabilidade e se correspondem as despesas de alimentação , pousada e se são correlatas ao local da prestação do serviço eventual.** No caso em questão, o contribuinte foi solicitado a comprovar com documentação hábil e idônea os rendimentos isentos e não-tributáveis do ano de 2003. (fl. 07)

Não houve qualquer comprovação por parte do contribuinte das despesas efetuadas devido ao deslocamento da sede de trabalho. O contribuinte, através de seu procurador, afirma que: "**os documentos hábeis e idôneos que comprovam os rendimentos isentos e não tributáveis referente ao ano calendário de 2003 foram entregues à Assembléia Legislativa do Estado de Roraima a fim de possibilitar o recebimento das verbas referentes as diárias e ajudas de custo**". (fl.09) Ocorre que não houve nenhum esforço do contribuinte em tentar esclarecer a origem desses rendimentos.

Não foram entregues 20 via de bilhetes de passagem/embarque, comprovantes de hospedagem, certidões de participação em cursos ou seminários, corroboradas por atas da Assembleia que definiam o motivo e a data dos deslocamentos, enfim, qualquer documentação que comprovasse o efetivo deslocamento. Diz o Decreto nº 3000 de 26 de março de 1999 (RIR199). no art 797: (negritei)

(...) Omissis

Adicionalmente aos aspectos legais já mencionados, há de se analisar eventual "mascaramento" de parcelas do salário a título de diárias recebidas. O recebimento de rendimentos com a rubrica de diárias, sem a devida comprovação e razoabilidade, não tem o condão de transformar-se em rendimentos isentos. Em ofício enviado a Assembleia, foi solicitado que se informasse os valores totais recebidos pelos parlamentares sob a rubrica de diárias e ajuda de custo (fls. 22). Conforme resposta apresentada (fis.23 a 29), pode-se verificar a similaridade e a exorbitância dos valores pagos aos deputados. A tabela abaixo mostra a falta de razoabilidade das diárias recebidas pelo contribuinte, com os totais mensais. Esses valores serão usados no cálculo dos rendimentos tributáveis, para a apuração do imposto devido."

Ano 2003	Diárias (D)
janeiro	R\$9.540,00
fevereiro	R\$7.950,00
março	R\$7.950,00
abril	R\$7.950,00
maio	R\$7.950,00
junho	R\$7.950,00
julho	R\$7.950,00
agosto	R\$7.950,00
setembro	R\$3.180,00
outubro	-----
novembro	R\$3.180,00
dezembro	-----
TOTAL	R\$71.550,00

Diante dos documentos comprobatórios e da legislação vigente sobre o assunto verificamos que o rendimento que o contribuinte declarou conto isento e não tributável **na realidade, tributável."**

16 - Durante a fiscalização houve por parte do contribuinte a informação de que tais documentos estavam em poder da ALE/RR, fls. 18, sendo que seria possível a fiscalização solicitar à Presidência daquele órgão do Legislativo Estadual, tais comprovantes, a teor do que fez quando solicitou informações relativas aos valores das diárias e ajuda de custo dos parlamentares, de acordo com ofício e respostas de fls. 36/60. Contudo, não o fez.

17 - Contudo, apesar da manifestação do contribuinte nesse sentido, "nada provando no caso", mas informando aonde se encontravam as provas, entendo que a inteligência da segunda parte da súmula CARF nº 87, tal ônus cabe à fiscalização quando efetua o lançamento com base na reclassificação da verba de isenta ou não tributada para tributada, por um simples motivo: foi a fonte pagadora que efetuou o pagamento do rendimento com tal natureza, inclusive entregando ao contribuinte o informe de rendimentos com esse teor (fls. 34).

Súmula CARE 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.** (Vinculante, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018). Grifei

18 - Forçoso reconhecer que não foi o contribuinte que indicou tais rendimentos como isentos ou não tributáveis a seu bel prazer em sua DIRPF, mas respaldado por documento fiscal entregue pela fonte pagadora, no caso um órgão público (ALE/RR) e que, se efetuou o pagamento de acordo com tal natureza, no mínimo que se espera é que a fonte contenha tais documentos e o fez baseado neles.

19 - A autoridade fiscal, aponta com acuidade a legislação aplicável no TVF, contudo, faz interpretações que não estão dispostas na Lei e tampouco respaldadas em provas, quando alega que em relação às diárias pagas: **"Deverá ser observado se os valores pagos a esse título guardam critérios de razoabilidade e se correspondem as despesas de alimentação, pousada e se são correlatas ao local da prestação do serviço eventual."**

20 - A legislação citada não condiciona a isenção das parcelas das diárias ao critério da razoabilidade, sendo que posteriormente ainda indica que: **"há de se analisar eventual 'mascaramento' de parcelas do salário a título de diárias recebidas. O recebimento de rendimentos com a rubrica de diárias, sem a devida comprovação e razoabilidade não tem o condão de transformar-se em rendimentos isentos. Em ofício enviado a Assembléia, foi solicitado que se informasse os valores totais recebidos pelos parlamentares sob a rubrica de diárias e ajuda de custo (fls. 22). Conforme resposta apresentada (fis.23 a 29), pode-se verificar a similaridade e a exorbitância dos valores pagos aos deputados."**

Conclusão

21 - Diante do exposto, conheço do recurso para no mérito DAR-LHE PROVIMENTO na forma da fundamentação para excluir da tributação os valores relativos a ajuda de custo e a diárias e afastar a aplicação da multa de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso

Voto Vencedor

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Redator Designado

Em que pese o costumaz acerto bem como os lógicos argumentos expostos pelo Relator em seu voto, com a devida vênia, ousou dele discordar quanto ao mérito envolvendo a

natureza tributável das verbas denominadas “ajudas de custo” e “diárias” pagas pela Assembleia Legislativa do Estado de Roraima ao RECORRENTE.

1. Da ajuda de custo

Conforme relatado, o RECORRENTE, na qualidade de deputado estadual em Roraima, recebeu da Assembleia Legislativa desse Estado, durante o ano-calendário 2003, valores a título de Ajuda de Custo e classificou tais rendimentos como não tributáveis em sua DIRPF. A fiscalização então entendeu que tal classificação não foi correta, e reclassificou referidos valores como tributáveis por não se enquadrarem como verbas isentas.

De acordo com o TVF de fls. 76/92, ao analisar as informações trazidas pela Assembleia Legislativa do Estado de Roraima contendo a base legal e os motivos de fato para pagamento da rubrica “Ajuda de Custo” (fls. 38/44), a fiscalização verificou que ela era paga com base no art. 3º do Decreto Legislativo nº 006/95, o qual disciplina o seguinte:

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

§ 1º – A ajuda de custo destina-se a compensação de despesa com transporte e outras imprescindíveis para o comparecimento à sessão legislativa ordinária ou a sessão legislativa extraordinária, convocado na forma da Constituição Estadual e do Regimento Interno deste Poder.

§ 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.

Assim, invocou o art. 43, X, do RIR/99 (Decreto nº 3.000/99) para concluir que são rendimentos tributáveis as verbas, dotações ou auxílios para representações ou custeio de despesas necessárias para o exercício do cargo, função ou emprego.

Ademais, a autoridade fiscal esclareceu que “*a ajuda de custo destinada a atender despesas com transporte, frete e locomoção somente é isenta em caso de remoção do contribuinte de um município para outro e desde que haja comprovação de tais despesas (art. 39, I, RIR/99)*” (fl. 84). Assim, entendeu que a verba de ajuda de custo recebida pelo contribuinte não se enquadraria na norma isentiva.

A planilha de fls. 50/60, fornecida pela Assembleia Legislativa do Estado de Roraima, aponta que os pagamentos a título de ajuda de custo foram realizados em janeiro e dezembro de 2003 e possuem valores iguais (R\$ 9.540,00 cada). Neste sentido, concordo com a constatação feita pela autoridade fiscal de que “*este fato é um indicativo de que a referida Ajuda de Custo se trata, na realidade, de salário e não reembolso de despesas*” (fl. 86).

Ao analisar o presente caso, o Ilustre Conselheiro Relator entendeu que tais verbas se revestiriam da qualidade de isentas e não tributáveis. Em suas razões de decidir, entendeu que a autoridade lançadora não diligenciou perante a fonte pagadora para obter informações acerca das verbas pagas a título de Ajuda de Custo (já que o contribuinte informou que a documentação teria sido entregue à Assembleia de Roraima a fim de possibilitar o recebimento de tais verbas).

Assim, entendeu ser aplicável ao caso a Súmula CARF nº 87 (abaixo transcrita) por entender que “a ajuda de custo é espécie de verba paga a título de auxílio gabinete, conforme destacado pelo próprio Decreto Legislativo do Estado de Roraima nº 03/95”; ademais, conforme reza a segunda parte da referida súmula CARF nº 87, seria ônus da fiscalização demonstrar que houve a utilização dos recursos em benefício próprio, não relacionado à atividade legislativa, para tributar referida verba:

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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Contudo, s.m.j., acredito que referida Súmula não é aplicável ao caso concreto, pois as verbas recebidas pelo contribuinte não foram a título de auxílio de gabinete, mas sim expressamente a título de “Ajuda de Custo”. Conforme exposto, sequer houve a regularidade no recebimento de tais valores, o que converge para o entendimento de que não se trataram de verbas recebidas a título de auxílio de gabinete.

Como visto, a Ajuda de Custo paga a Parlamentares da Assembleia Legislativa de Roraima era feita com fulcro no art. 3º do Decreto Legislativo nº 006/95, o qual disciplina o seguinte:

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

§ 1º – A ajuda de custo destina-se a compensação de despesa com transporte e outras imprescindíveis para o comparecimento à sessão legislativa ordinária ou a sessão legislativa extraordinária, convocado na forma da Constituição Estadual e do Regimento Interno deste Poder.

§ 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.

Note-se que o amparo legislativo vigente 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, sem, expressamente, atrelar tal recebimento a qualquer despesa, presumida ou efetiva, relacionada ao exercício do trabalho parlamentar.

Com cediço, a ajuda de custo é considerada isenta/não tributável somente quando for parcela indenizatória de despesas de transporte e instalação do contribuinte e de sua família, em caráter permanente, em localidade diferente daquela em que residia, por transferência de seu centro de atividades,

É, portanto, característica principal da ajuda de custo a indenização, e não a complementação salarial. Na ausência desses requisitos, as importâncias pagas sob essa denominação são consideradas rendimentos tributáveis sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte e na declaração de ajuste anual.

Ressaltando-se, por oportuno, que o §4º do art. 3º da Lei nº 7.713/88, dispõe:

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

(...)

§ 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.

O art. 45, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 (vigente à época dos fatos), cujas bases legais são as Leis nº 4.506/64, art. 16, 7.713/88, art. 3º, § 4º e 8.383/91, art. 74, assim dispõe:

Art. 43. São tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens percebidos, tais como:

I - salários, ordenados, vencimentos, soldos, soldadas, vantagens, subsídios, honorários, diárias de comparecimento, bolsas de estudo e de pesquisa, remuneração de estagiários;

(...)

X - verbas, dotações ou auxílios, para representações ou custeio de despesas necessárias para o exercício de cargo, função ou emprego;

O Parecer Normativo COSIT nº 001/94, interpreta o art. 6º, XX, da Lei nº 7.713/88, nos seguintes termos:

Ajuda de custo a que se refere o dispositivo legal em questão, é a que se reveste de caráter indenizatório, destinando-se a ressarcir os gastos do empregado com transporte, frete e locomoção, em virtude de sua remoção para localidade diversa daquela em que residia.

E, ainda:

“a ajuda de custo tem neste preceito da legislação tributária, o mesmo significado que de flui da legislação referente às relações de trabalho, tanto no âmbito da Consolidação das Leis do Trabalho como do Regime Jurídico dos Servidores Públicos, cujas características são: - de indenização e não de complementação salarial; - a mudança de domicílio do empregado, em virtude de sua remoção de um município para outro. Sem esses requisitos, que lhe devem ser peculiares, as importâncias pagas sob essa rubrica serão consideradas salários e receberão o tratamento tributário dispensado para o caso”.

E no item 8, do mesmo parecer anteriormente citado, concluiu que:

“Dessa forma, vantagens outras pagas pelo empregador ao empregado sob essa denominação, de maneira continuada ou eventualmente, sem que ocorra a mudança de localidade de residência do empregado, em caráter permanente, para município diferente daquele em que residia, não estão abrangidos pela isenção de que trata o inciso XX do art. 6º da Lei nº 7.713/88, devendo integrar os rendimentos sujeitos à incidência do Imposto de renda na fonte e na declaração”.

Diante do exposto, infere-se que as verbas recebidas não se classificam entre as isentas e não-tributáveis, estando a Declaração de Ajuste Anual em desacordo com o art. 6º, inciso XX, da Lei nº 7.713, de 1988, haja vista que a Ajuda de Custo prevista pela norma isentiva é aquela destinada a ressarcir os gastos com transporte, frete e locomoção, em virtude de

remoção do contribuinte para localidade diversa daquela em que residia; ou seja, ela se reveste de caráter indenizatório. Contudo, não é o que ocorreu no caso concreto.

O art. 3º do Decreto Legislativo nº 006/95 prevê que “a ajuda de custo destina-se a compensação de despesa com transporte e outras imprescindíveis para o comparecimento à sessão legislativa ordinária ou a sessão legislativa extraordinária”.

É bem verdade que a legislação prevê que o transporte não entra no cálculo da base de cálculo do imposto de renda; contudo, ao estabelecer tal exclusão da base de cálculo, a lei isentiva está se referindo àquele transporte fornecido gratuitamente pelo empregador, sem mencionar que tal verba é paga em pecúnia, conforme disciplina o art. 39, IV, do RIR/99:

Art. 39. Não entrarão no cálculo do rendimento bruto:

(...)

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 (Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, inciso I);

Ademais, quando a legislação quis prever a isenção de valores em pecúnia relativos a transporte, ela o fez de modo expresso, assim como tratou do Auxílio-transporte em Pecúnia a Servidor Público Federal Civil ou da Indenização de Transporte a Servidor Público da União que realizar despesas com a utilização de meio próprio de locomoção para a execução de serviços externos por força das atribuições próprias do cargo (incisos V e XXIV do art. 39 do RIR/99). No entanto, neste caso, conforme interpretação sistemática com o art. 797 do RIR/99 (abaixo transcrito), é evidente que o contribuinte deve comprovar que os dispêndios com transporte foram arcados mediante utilização de meios próprios, o que atestaria o nítido caráter indenizatório da verba para ressarcimento de seu patrimônio:

Art. 797. É dispensada a juntada, à declaração de rendimentos, de comprovantes de deduções e outros valores pagos, obrigando-se, todavia, os contribuintes a manter em boa guarda os aludidos documentos, que poderão ser exigidos pelas autoridades lançadoras, quando estas julgarem necessário (Decreto-Lei nº 352, de 17 junho de 1968, art. 4º).

Sendo assim, a verba paga a título de “Ajuda de Custo” no presente caso não se enquadra naquela tida como isenta, pois, como visto, não atende aos requisitos da lei. Também não se enquadram naquelas verbas pagas a título de auxílio gabinete a que prevê a súmula 87 do CARF, conforme já exposto.

Portanto, para ser caracterizada como Ajuda de Custo não tributável é imperioso que seja comprovado o caráter indenizatório da verba. Nesse sentido, como não foi comprovado nos autos a natureza indenizatória da chamada “ajuda de custo”, entendo que deve ser mantido o lançamento, sobretudo pelo fato de o seu recebimento não estar atrelado a qualquer despesa, presumida ou efetiva, relacionada ao exercício do trabalho parlamentar.

A própria Assembleia Legislativa do Estado de Roraima reconheceu a incidência do imposto de renda sobre as verbas denominadas “Ajuda de Custo”, conforme atesta o Ofício de fl. 38:

“Quanto a ‘Ajuda de Custo’, esclarecemos que esta se destina exclusivamente a parlamentares, (...) cuja incidência de imposto de renda é de conhecimento dessa instituição”

Pelas razões acima expostas, entendo que deve ser mantido o lançamento do imposto de renda sobre as verbas recebidas pelo RECORRENTE a título da chamada “Ajuda de Custos” recebida da Assembleia Legislativa de Roraima.

2. Diárias

De acordo com o exposto no TVF de fls. 76/92, conforme disciplina o art. 6º, II, da Lei nº 7.713/88, apenas *“estão isentas do imposto de renda as diárias destinadas, **exclusivamente**, ao pagamento de despesas de alimentação e pousada por serviço eventual realizado em município diferente do da sede de trabalho”* (fl. 88). Referido dispositivo legal possui a seguinte redação:

Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguintes rendimentos percebidos por pessoas físicas:

(...)

II - as diárias destinadas, exclusivamente, ao pagamento de despesas de alimentação e pousada, por serviço eventual realizado em município diferente do da sede de trabalho;

Através do Termo de Intimação Fiscal de fl. 26, a fiscalização solicitou que o contribuinte apresentasse documentação comprovando os deslocamentos para fora da cidade de Boa Vista/RR, a fim de atestar que as diárias estavam atreladas às viagens.

Ao analisar as informações apresentados pelo RECORRENTE acerca dos valores recebidos da Assembleia Legislativa do Estado de Roraima a título de diárias, a fiscalização concluiu que não houve qualquer comprovação de despesas efetuadas em razão do deslocamento da sede de trabalho do RECORRENTE, uma vez que este alegou ter entregue tais documentos à Assembleia Legislativa com a finalidade de receber tais valores.

Contudo, como bem observou a autoridade fiscal, não houve qualquer esforço do contribuinte em tentar esclarecer a origem desses rendimentos. Nem de obter os documentos perante a Assembleia Legislativa, nem de obter outros documentos que comprovassem os deslocamentos do contribuinte. Ou seja, mesmo que os documentos tivessem sido entregues à Assembleia Legislativa, o RECORRENTE poderia obter com certa facilidade outros meios de comprovar os deslocamentos realizados, como através da via de bilhetes de passagens aéreas ou terrestres, comprovantes de hospedagem, certidões de participação em eventos, etc. Todos corroborados através de atas da Assembleia Legislativa do Estado de Roraima, com datas condizentes, demonstrando que o deslocamento foi realizado em razão do trabalho do parlamentar.

Qualquer desses documentos poderia comprovar eventual deslocamento feito pelo contribuinte; contudo, nada foi apresentado.

A autoridade fiscal ponderou, também, que deve ser observado “se os valores pagos a esse título guardam critérios de **razoabilidade** e se correspondem às despesas de alimentação, pousada e se são correlatas ao local da prestação do serviço eventual”.

Neste sentido, ao analisar os valores pagos aos parlamentares da Assembleia Legislativa do Estado de Roraima a título de diárias (fls. 48/60), a autoridade fiscal verificou a “*similaridade e a exorbitância dos valores pagos aos deputados*”.

Reputo correto o entendimento da autoridade fiscal. Nota-se que os valores recebidos pelo RECORRENTE é idêntico em vários meses (ver tabela abaixo extraída do TVF – fl. 90). Isso aliado ao fato de que não foram apresentados quaisquer documentos que atestasse os deslocamentos realizados pelo RECORRENTE, converge para o entendimento de que os valores pagos a título de “diárias” foram exorbitantes e carecem de razoabilidade; mormente quando representam mais de um terço (mais precisamente 34,94%) dos rendimentos tributáveis recebidos da mesma fonte pagadora (ver Declaração de Ajuste – fl. 10):

Ano 2003	Diárias (D)
Janeiro	R\$ 9.540.00
Fevereiro	R\$ 7.950.00
março	R\$ 7.950.00
abril	R\$ 7.950.00
maio	R\$ 7.950,00
junho	R\$ 7.950.00
julho	R\$ 7.950.00
agosto	R\$ 7.950,00
setembro	R\$ 3.180,00
outubro	-----
novembro	R\$ 3.180.00
dezembro	-----
TOTAL	R\$ 71.550.00

A ideia 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. 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.

Ademais, as verbas denominadas “diárias” são quase em valor linear todos os meses, e não um pagamento realizado de forma variável entre os períodos, o que denota a sua característica não indenizatória.

Portanto, para ser caracterizada como verba não tributável é imperioso que seja comprovado o caráter indenizatório da verba. Nesse sentido:

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.]

(Acórdão n2402006.532 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária)

Não foram comprovados nos autos a natureza indenizatória das chamadas “diárias”, razão pela qual deve ser mantido o lançamento.

Neste sentido, entendo que em relação às verbas denominadas “diárias” também não se aplica a Súmula CARF nº 87, uma vez que, conforme exposto, a fiscalização efetivamente investigou se tais valores eram relacionados à atividade legislativa, sendo que o contribuinte não demonstrou ter feito qualquer deslocamento em razão de sua atividade parlamentar no período.

Inclusive o antigo Conselho de Contribuintes já teve a oportunidade de se pronunciar sobre a questão envolvendo as verbas denominadas “diárias” pagas por Assembleia Legislativa de outro Estado aos seus parlamentares (no caso, o Estado de Rondônia). Neste sentido, cito a menta do acórdão nº 2201-00.478, datado de 02/12/2009:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004

DIÁRIAS E AJUDA DE CUSTO PAGA AOS DEPUTADOS - DEMONSTRAÇÃO DE QUE DITAS PARCELAS SE CONSTITUEM EM REMUNERAÇÃO PELO TRABALHO E NÃO PARA O TRABALHO - INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA.

As diárias e os valores pagos a título de ajuda de custos estão fora do campo de incidência do imposto de renda. **No entanto, no caso concreto, a Assembleia Legislativa do Estado de Rondônia, além dos subsídios dos Senhores Deputados, estabeleceu forma de remuneração adicional por meio do que denominou de "diárias", sem correlação com despesas necessárias ao exercício da atividade parlamentar, caracterizando, assim, natureza salarial**, motivo pelo qual é devida a incidência do imposto de renda.

MULTA DE OFÍCIO - CONTRIBUINTE INDUZIDO A ERRO PELA FONTE PAGADORA.

2. Não comporta multa de ofício o lançamento constituído com base em valores espontaneamente declarados pelo contribuinte que, seguindo as informações prestadas pela fonte pagadora, incorreu em erro escusável no preenchimento da declaração de rendimentos. (Precedentes da CSRF. Recursos 104-149.682; 104-151.596, julgados em 05/03/2009 e da Segunda e Quarta Câmaras do Conselho de Contribuintes. Acórdãos nºs. 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).

IMPOSTO DE RENDA - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - MULTA DE. OFICIO - PERCENTUAL DE. 75% - EXIGÊNCIA DEVIDA.

3. Ainda que se considere elevado o valor da multa no percentual de 75%, enquanto estiver em vigor o artigo 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, a Administração não pode deixar de aplicar, sob pena de negar vigência à norma inserida de forma válida no sistema jurídico.

4. O Judiciário, no controle direto ou difuso de inconstitucionalidade, pode deixar de aplicar lei que considere em desacordo com a Constituição. Tal prerrogativa, todavia, não se estende aos órgãos administrativos, aplicando aqui as disposições da Súmula nº 1 do Primeiro Conselho de Contribuintes que prevê que este órgão não é competente para se sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, pelas razões acima expostas, entendo que deve ser mantido o lançamento do imposto de renda sobre as verbas recebidas pelo RECORRENTE a título das chamadas “diárias” recebidas da Assembleia Legislativa de Roraima.

3. Multa de ofício sobre a parte mantida do lançamento (“Ajuda de Custo” e “Diárias”)

Na linha do já defendido pelo Ilustre Conselheiro Relator, entendo que o RECORRENTE comprovou que cometeu erro no preenchimento de sua declaração de imposto de renda pois seguiu o informe de rendimentos oferecido pela fonte pagadora (fl. 34).

Neste sentido, o CARF possui julgados que convergem para o afastamento da multa de ofício nos casos em que o contribuinte for induzido a erro quando do preenchimento das informações em sua declaração de ajuste. Tanto que o entendimento está sedimentado através da Súmula CARF nº 73, cujo teor transcrevo abaixo:

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.

O fato envolvendo o afastamento da multa de ofício sobre o crédito tributário incidente sobre as verbas denominadas “Ajuda de Custo” pagas pela Assembleia Legislativa de Roraima já foi apreciado em outra ocasião pelo CARF, conforme precedente abaixo:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1997, 1998, 1999, 2000

IRPF - MULTA DE OFÍCIO - ERRO ESCUSÁVEL.

Tendo a fonte pagadora (Assembleia Legislativa do Estado de Roraima) prestado informação equivocada aos deputados estaduais com relação à natureza dos valores pagos a título de ajuda de custo, o erro cometido pelo contribuinte no preenchimento das declarações de ajuste anual é escusável.

Assim, o lançamento que reclassificou ditos rendimentos de isentos e não tributáveis para tributáveis não comporta a exigência da penalidade de ofício.

Recurso especial negado.

(2ª Turma da CSRF; acórdão nº 9202-00.106; data da sessão: 18/08/2009)

Neste sentido, na linha do já demonstrado pelo Ilustre Conselheiro Relator, ratifico o entendimento por afastar o lançamento da multa de ofício de 75% incidente sobre as verbas “ajuda de custo”, visto que o RECORRENTE foi induzido a erro quando do preenchimento de sua declaração, assim, não pode ser penalizado por tal fato.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, nos termos do voto em epígrafe, apenas para afastar o lançamento da multa de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim