



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10283.002424/00-15
Recurso nº. : 127.738
Matéria : IRPF - EXS.: 1995 a 1999
Recorrente : MANOEL DO CARMO CHAVES NETO
Recorrida : DRJ em MANAUS - AM
Sessão de : 19 DE MARÇO DE 2002
Acórdão nº. : 102-45.412

IRPF – RENDIMENTO DO TRABALHO ASSALARIADO - AJUDA DE CUSTO - TRIBUTAÇÃO – ISENÇÃO – Ajuda de Custo paga com habitualidade à 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 comprovada 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 estes requisitos não estão albergados pela isenção prescrita na legislação tributária.

RENDIMENTO DO TRABALHO ASSALARIADO - DESPESAS COM COMBUSTÍVEL MATÉRIA – TRIBUTAÇÃO - Despesas com combustível (ticket-combustível) para atender a atividade parlamentar, quando paga diretamente pelo órgão do Poder Legislativo, rubricado e consignado como despesa de custeio da organização, cujo empenho da despesa foi emitido diretamente em nome do fornecedor do produto não se constitui rendimento tributável.

Preliminares afastadas.

Recurso parcialmente provido.

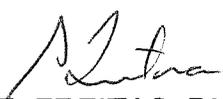
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MANOEL DO CARMO CHAVES NETO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, AFASTAR as preliminares argüidas, e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para afastar da tributação os valores referentes ao ticket-combustível, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Naurý Frágoso Tanaka (Relator), César Benedito Santa Rita Pitanga e Antonio de Freitas Dutra. Designado o Conselheiro Amaury Maciel para redigir o voto vencedor. Ausente, momentaneamente, a Conselheira Maria Beatriz Andrade de Carvalho.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10283.002424/00-15
Acórdão nº : 102-45.412


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


AMAURY MACIEL
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 20 JUN 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros VALMIR SANDRI, LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES e LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA (SUPLENTE CONVOCADO). Ausente, justificadamente, a Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10283.002424/00-15

Acórdão nº : 102-45.412

Recurso nº : 127.738

Recorrente : MANOEL DO CARMO CHAVES NETO

RELATÓRIO

Revisão das Declarações de Ajuste Anuais do Imposto de Renda - Pessoa Física, exercícios de 1995 a 1999, na qual se constatou a omissão dos valores recebidos a título de "tíquete-combustível" e "ajuda de custo" nos exercícios de 1995 a 1997, e classificação incorreta destes nos exercícios de 1998 e 1999, como rendimentos não tributáveis e, uma vez apurados os montantes percebidos em cada período, submetidos à tributação na forma da lei. Ressalte-se que o contribuinte era parlamentar da Assembléia Legislativa do Estado do Amazonas, enquanto as verbas tributadas foram decorrentes dessa condição. Para esse fim, lavrado o Auto de Infração e respectivos demonstrativos, fls. 103 a 111.

Na peça impugnatória, apresentadas preliminares que versam sobre a não ocorrência de omissão de receitas mas apenas interpretações divergentes, quanto à tributação desses valores, dados pela Assembléia Legislativa do Estado do Amazonas, que os entende excluídos da incidência do imposto de renda, e pela Receita Federal, contrária a essa posição; e, ainda, sobre a não incidência do IR federal em virtude da competência para esse fim pertencer ao Estado, de acordo com o artigo 157 da CF. Quanto ao mérito esclareceu que o tíquete-combustível, guardadas as devidas proporções, tem a mesma natureza do vale-transporte, tíquete-alimentação entre outros, pois sua finalidade é a aquisição do combustível para que o parlamentar exerça seu mandato com o próprio veículo ou motor. Incluiu em sua contestação o fato desse auxílio não ser recebido em dinheiro. Na parte relativa a ajuda de custo, inferiu que os parlamentares não mantêm relação de subordinação com o Estado e que esta destina-se à compensação das despesas



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10283.002424/00-15

Acórdão nº : 102-45.412

imprescindíveis às viagens realizadas em todo o Estado, necessárias ao exercício do mandato e ao comparecimento às sessões legislativas, não cobertas por diárias, portanto de natureza indenizatória. Afirmou que esse aspecto é amparado pelo artigo 57, § 7.º da CF. Argumentou que a responsabilidade pelo pagamento do imposto é da fonte pagadora na forma do artigo 722 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR, aprovado pelo Decreto n.º 3000, de 29 de março de 1999. Supondo que tais rendimentos fossem tributáveis, voltou-se contra a exigência de juros e multa sobre o imposto devido, pois estes não constituiriam infração caracterizada por omissão de rendimentos, mas, apenas, classificação incorreta; e, ainda, que vem declarando tais parcelas como não tributáveis há longos anos sem que a Receita Federal tenha tomado qualquer atitude, portanto, constituindo prática reiterada na forma do Artigo 100, III do CTN. Citou jurisprudência dada por sentenças do TRF/4.ª Região. Em 7 de novembro de 2000, solicitou a juntada do acórdão no REsp n.º 153.664, no qual foi parte o deputado federal Luís Carlos Santana, uma vez que trata da tributação das verbas relativas à ajuda de custo e foi publicado posteriormente ao ingresso da Impugnação.

Em face da juntada de documento novo – cópia do Acórdão no REsp. citado – foi cancelada a proposta de decisão DRJ/MNS n.º 433, de 11 de setembro de 2000. Em 18 de dezembro de 2000, nova Decisão DRJ/MNS, n.º 433, fls. 168 a 177, que considerou o lançamento procedente em parte. Afastou as preliminares relativas à competência para cobrar o Imposto de Renda trazendo como fundamento o artigo 153, III, da CF e explicou sobre a interpretação incorreta do artigo 157 desse mesmo diploma legal, que apenas dispõe sobre a destinação do produto da arrecadação desse tributo mas não transfere poderes para sua administração. Afastou, também, a imputação de responsabilidade à fonte pagadora, considerando que o procedimento tratou do imposto apurado nas



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10283.002424/00-15
Acórdão nº : 102-45.412

declarações de ajuste anuais, onde o sujeito passivo é o contribuinte. Reforçou sua posição aditando que o sujeito passivo dessa obrigação tributária é o contribuinte e não a fonte pagadora. Manteve a incidência do tributo sobre as verbas recebidas a título de ticket-combustível e de ajuda de custo, por ausência de dispositivo legal de isenção. Corrigiu os valores incluídos no mês de fevereiro de 1994, a título de ajuda de custo, passando-os de CR\$ 6.689.237,50 para CR\$ 2.432.459,50, conforme relatório às fls. 28. Manteve a incidência da multa e dos juros moratórios com fundamento na infração caracterizada por declaração de ajuste anual inexata. Quanto à jurisprudência trazida aos autos esclareceu tratar-se de decisões em casos concretos que não tiveram seus efeitos estendidos *erga omnes* pelo Presidente da República, na forma do artigo 1.º, § 3.º do Decreto n.º 2346, de 10 de outubro de 1997.

Tempestivamente, ingressou com recurso dirigido ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes, onde reiterou integralmente as alegações colocadas em primeira instância e contestou aquela decisão nos seguintes aspectos: a) considerou-a equivocada em razão de afastar do litígio a fonte pagadora, atual responsável pelo desconto e pagamento do imposto incidente sobre o Tíquete-combustível e a Ajuda de Custo, anteriormente entendidos como não tributáveis. Incorreto, também, o entendimento dado ao relacionamento contribuinte – fonte pagadora como convenção particular, na forma do artigo 123, do CTN, pois a Assembléia Legislativa do Estado do Amazonas não pode ser considerada particular. Citou o Acórdão CSRF n.º 01-0.035, de 14 de janeiro de 1980, Acórdão n.º 104-4.298, de 21 de fevereiro de 1984; Acórdão n.º 102-18.856, de 15 de fevereiro de 1982, para reforçar sua tese. b) Entendeu que a situação é de não incidência tributária enquanto a decisão a incluiu como isenção, trazendo sua



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10283.002424/00-15
Acórdão nº. : 102-45.412

interpretação literal para o amparo do artigo 111. Nesse sentido, citou, também, o Acórdão do STJ juntado ao processo.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive script.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10283.002424/00-15
Acórdão nº. : 102-45.412

VOTO VENCIDO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Reiteradas as alegações de primeira instância conveniente discorrer sobre as preliminares levantadas, mesmo tendo sido devidamente afastadas naquela oportunidade mediante fundamentação legal adequada.

A primeira questão preliminar, onde o recorrente entende não ter havido omissão de rendimentos mas apenas divergência de posicionamentos entre a Receita Federal e a Assembléia Legislativa do Estado do Amazonas quanto à inclusão de tais verbas no campo de incidência do Imposto de Renda, deve-se à interpretação incorreta da participação do Estado no volume de arrecadação desse tributo, em função da repartição das receitas tributárias prevista na Constituição Federal, artigos 157, e 159, I.

A percepção de uma parte dos valores arrecadados em face dos dispositivos constitucionais citados não transfere ao Estado poderes para alterar a legislação desse tributo ou interpretá-la, de forma oficial, contrária ao entendimento da Receita Federal, porque não detém a competência tributária para esse fim. Esta é indelegável, uma vez que a CF/88, diferentemente da anterior que incluía essa possibilidade no artigo 21, § 5.º, é omissa quanto a qualquer permissão a esse título. Portanto, na ausência de norma conflitante na atual Constituição, restabelecida a validade do artigo 7.º do CTN, que contém dispositivo legal inibidor. Para melhor esclarecer, vale transcrever os artigos 6.º e 7.º do CTN que bem delineiam a situação.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10283.002424/00-15

Acórdão nº. : 102-45.412

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

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

Art. 7º A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3º do artigo 18 da Constituição.

§ 1º A atribuição compreende as garantias e os privilégios processuais que competem à pessoa jurídica de direito público que a conferir.

§ 2º A atribuição pode ser revogada, a qualquer tempo, por ato unilateral da pessoa jurídica de direito público que a tenha conferido.

§ 3º Não constitui delegação de competência o cometimento, a pessoas de direito privado, do encargo ou da função de arrecadar tributos. “

O artigo 153 da CF relaciona os tributos de competência da União, entre eles o Imposto de Renda. Nos artigos 155 e 156, as demais competências tributárias pertinentes aos Estados, Distrito Federal e Municípios.

Destarte, não cabe à fonte pagadora estadual entender que o rendimento encontra-se fora do campo de incidência do tributo, não submetê-lo à tributação e, ainda, informar os beneficiários de que esse rendimento é isento. Para esse fim, deveria dirigir consulta à unidade da Receita Federal de Jurisdição, antes



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10283.002424/00-15

Acórdão nº : 102-45.412

de qualquer medida contrária aos dispositivos legais vigentes. Afastada, portanto, a questão relativa à atribuição constitucional da Administração Tributária e a possibilidade da inexistência de omissão de rendimentos.

A segunda preliminar refere-se à competência para administrar o Imposto de Renda transferida ao Estado em virtude do dispositivo constitucional insculpido no artigo 157, que lhe permite a posse do produto da arrecadação relativo ao desconto do IR-Fonte incidente sobre renda ou proventos de qualquer natureza originados de suas fundações, autarquias ou da própria administração.

A fundamentação legal e as justificativas colocadas para a primeira preliminar aplicam-se também a esta para afastá-la.

Quanto ao mérito, duas são as verbas recebidas e incluídas no campo da incidência do Imposto de Renda: os tíquetes-combustível e a ajuda de custo recebida em dois meses de cada ano-calendário.

O tíquete-combustível, segundo o recorrente, trata-se de uma verba destinada a ressarcimento pelo uso do veículo próprio em serviço externo, constituindo-se de autorização para que adquira o combustível e exerça o seu mandato com veículo próprio ou motor.

Referidos valores foram pagos de forma continuada conforme consta dos relatórios fornecidos pela Assembléia Legislativa do Estado e se encontram abrangidos pela Resolução Legislativa n.º 206, de 30 de junho de 1993, citada pelas Autoridades Lançadoras em seu Termo de Verificação Fiscal. Salutar esclarecer que a dita Resolução engloba outras rubricas como despesas com telefonia, postagem telegráfica e passagens aéreas, também disponibilizadas,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10283.002424/00-15
Acórdão nº. : 102-45.412

mediante convênios com as empresas fornecedoras dos serviços, e que, no total, representam 75% dos montantes pagos aos Deputados Federais.

O único dispositivo legal que poderia ser avocado para provável isenção seria aquele da lei n.º 7713, de 22 de dezembro de 1988, artigo 6.º, I:

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

I - 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;”

De acordo com o referido texto, somente consideram-se isentos os rendimentos equivalentes ao valor do transporte fornecido gratuitamente pelo empregador, isto é, deve o benefício caracterizar-se pelas condições: a) fornecimento pelo empregador; b) disponibilização gratuita. O fornecimento gratuito pressupõe a posse do bem pela empresa e a sua cessão ao funcionário independente de qualquer contrapartida, ou a contraprestação em espécie dos valores efetivamente gastos com o transporte nas atividades desenvolvidas durante a execução do serviço.

Na situação verifica-se que o empregador não fornece o transporte, apenas disponibiliza, mensalmente, determinada quantia a esse título mas não exige qualquer comprovação da ligação entre os deslocamentos e o serviço executado. Difere, portanto, da hipótese legal porque não se trata de um transporte da Assembléia Legislativa do Estado cedido gratuitamente ao contribuinte, mas da entrega de um tíquete-combustível sem comprovação de seu vínculo ao trabalho exercido.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10283.002424/00-15
Acórdão nº : 102-45.412

Outra hipótese que poderia ser aventada para a situação seria a de indenização de gastos efetuados em função do trabalho executado, onde inexistente o fato gerador do Imposto sobre a Renda por ausência de aumento patrimonial. No entanto, para esse fim, fundamental a comprovação dos valores gastos e da vinculação do transporte à atividade, pois como cita o recorrente em sua impugnação, o benefício seria tributável se recebido em dinheiro em face de viabilizar finalidade diversa daquela proposta.

Dessa forma e como já bem demonstrado pela Autoridade Julgadora de primeira instância, tal verba encontra-se inserida no campo de incidência do IR por ausência de dados que a caracterizem como indenização ou isenção.

O segundo questionamento, quanto ao mérito, refere-se à tributação da ajuda de custo creditada em dois meses de cada ano-calendário.

O recorrente afirma que o parlamentar não tem relação de subordinação com a fonte pagadora e a ajuda de custo destina-se à compensação de despesas imprescindíveis à realização de viagens para atender às demandas do eleitor, e ao comparecimento às sessões legislativas, portanto indenizatória. Afirma que esse aspecto é amparado pelo artigo 57, § 7.º da CF.

Essa alegação não encontra amparo na lei. A ajuda de custo em comento é uma verba que complementa o subsídio do parlamentar, mas não tem finalidade específica. Conforme justificado pelo recorrente, seu objetivo seria cobrir despesas imprescindíveis ao comparecimento às sessões legislativas. Ora, a cobertura das despesas imprescindíveis ao comparecimento do parlamentar às sessões – deslocamento e estadia – já encontra guarida na previsão legal de pagamento das diárias.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10283.002424/00-15

Acórdão nº. : 102-45.412

Com a devida vênia, não há ligação entre o parágrafo 7.º do artigo 57 da CF, com a ajuda de custo objeto da tributação. Na hipótese indicada é vedado o pagamento de subsídio indenizatório em valor superior ao subsídio mensal por sessão extraordinária do Congresso Nacional. A característica de indenização, inerente ao subsídio dos parlamentares federais pela participação em sessões extraordinárias, não pode ser ligada a ajuda de custo recebida, pois trata de situação distinta.

“Art. 57. O Congresso Nacional reunir-se-á, anualmente, na Capital Federal, de 15 de fevereiro a 30 de junho e de 1º de agosto a 15 de dezembro.

.....

§ 7º Na sessão legislativa extraordinária, o Congresso Nacional somente deliberará sobre a matéria para a qual foi convocado, ressalvada a hipótese do § 8º, vedado o pagamento de parcela indenizatória em valor superior ao subsídio mensal. ”

Observe-se que o parágrafo 7.º foi alterado pela Emenda Constitucional n.º 32, de 11/9/2001.

Por outro lado, não se constata hipótese isentiva para essa espécie de ajuda de custo pois diferente daquela prevista para a mudança de residência de um município para outro, Lei n.º 7713, de 22 de dezembro de 1988, artigo 6.º, XX.

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

XX - ajuda de custo destinada a atender às despesas com transporte, frete e locomoção do beneficiado e seus familiares, em caso de remoção de um município para outro, sujeita à comprovação posterior pelo contribuinte.”



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10283.002424/00-15
Acórdão nº. : 102-45.412

Concordo com a posição defendida quanto à situação envolver provável hipótese de não incidência tributária, fora do campo das isenções. No entanto, não há elementos no processo que justifiquem a não ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda.

Outro argumento é a ausência de responsabilidade no recolhimento do referido tributo uma vez que esta seria imputada à fonte pagadora, na forma do artigo 722 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR, aprovado pelo Decreto n.º 3000, de 29 de março de 1999. O referido texto legal decorre do artigo 103 do Decreto-lei n.º 5844, de 23 de setembro de 1943, que determina o recolhimento do imposto de renda pela fonte pagadora, caso não efetuada a devida retenção.

“Artigo 722. A fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido.”

Mesmo evidenciando-se que o Regulamento utilizado é incorreto, pois os anos-calendários são anteriores a 1999, verifica-se que a citada exigência também existia no RIR/94, artigo 919, em face da fundamentação legal. Resta, portanto, analisar a possibilidade de erro na identificação do sujeito passivo ocasionado pela aplicação do referido artigo.

A retenção do tributo pela fonte pagadora decorre do Código Tributário Nacional – CTN, Lei n.º 5172/66, artigo 45, par. único, e dos diversos dispositivos legais posteriores.

“ Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10283.002424/00-15

Acórdão nº : 102-45.412

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

Não se trata da substituição tributária prevista pela Emenda Constitucional n.º 3, de 17 de março de 1993, que incluiu no artigo 150 da CF, o § 7.º, pois a incidência do IR das pessoas físicas tem fato gerador mensal, como previsto no artigo 2.º da Lei n.º 7713/88, o que afasta a hipótese de cobrança antecipada de tributo cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente. O ajuste anual, obrigatório, consiste em um diferimento permitido pela Administração Tributária para que o contribuinte aproveite as deduções não utilizadas no decorrer do ano-calendário ou ofereça à tributação rendimentos oriundos de pessoas jurídicas, ou abaixo do limite de isenção mensal, nessa oportunidade.

“Art. 150.

.....

§ 7.º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.”

A origem da alegação decorre da determinação legal contida no artigo 919 do RIR/94, caput e parágrafo único, onde se determina à Administração Tributária o lançamento da penalidade prevista no artigo 984 (destinada às infrações sem penalidade específica), acrescida da penalidade e juros moratórios sobre a fonte pagadora, quando se tratar de imposto devido como antecipação e esta comprovar que o beneficiário já incluiu o rendimento em sua declaração.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10283.002424/00-15
Acórdão nº : 102-45.412

“Artigo 919. A fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto ainda que não o tenha retido.

Parágrafo único. No caso deste artigo, quando se tratar de imposto devido como antecipação e a fonte pagadora comprovar que o beneficiário já incluiu o rendimento em sua declaração, aplicar-se-á a penalidade prevista no artigo 984, além dos juros e multas pelo atraso, calculados sobre o valor do imposto que deveria ter sido retido, sem obrigatoriedade do recolhimento deste.”

Concluiu então o recorrente, que não havendo oferecido os rendimentos à tributação, o fisco deveria dirigir sua ação fiscal sobre a fonte pagadora para dela exigir o recolhimento do imposto, mediante reajuste da base de cálculo.

O texto legal do parágrafo único do artigo 919 do RIR/94 decorre da obrigatoriedade do ajuste anual na tributação da pessoa física, para os rendimentos de tributação não exclusiva de fonte, e da economia de custos para a Administração Tributária.

Nos períodos considerados, a tributação do Imposto de Renda para as pessoas físicas, já se encontrava na sistemática de bases correntes, ou seja devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos fossem percebidos, sem prejuízo do ajuste ao final do período anual (lei n.º 7713, de 27 de dezembro de 1988, arts. 2.º e 3.º, atualizada pelas leis n.º 8134, de 27 de dezembro de 1990, e 8383, de 30 de dezembro de 1991.).

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

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10283.002424/00-15

Acórdão nº : 102-45.412

§ 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.”

Esses rendimentos poderiam ser oferecidos à tributação no mês de percepção pelo próprio contribuinte, Lei n.º 8383/91, art. 7.º, ou obrigatoriamente pelas fontes pagadoras na forma da Lei n.º 7713/88, 7º. No entanto, deveriam compor o ajuste anual, na forma do artigo 12 da Lei n.º 8383/91, se a tributação não fosse exclusiva.

“Art. 12. As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de ajuste, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou valor a ser restituído.”

Excluída a hipótese de tributação definitiva, na forma da lei, obrigatoriamente, os demais rendimentos incorporam o ajuste para cálculo do IR total, dedução do imposto retido, e apuração de eventual saldo, conforme consta da lei n.º 8383/91, art. 8.º, e da mesma forma na Lei n.º 8981/95, artigos 15 e 16, III.

“Art. 15. Para fins do ajuste de que trata o art. 11, o Imposto de Renda devido será calculado mediante a utilização da tabela resultante da soma das tabelas progressivas mensais em Reais.

Art. 16. Do imposto apurado na forma do artigo anterior, poderão ser deduzidos:

.....
III - o imposto retido na fonte ou o pago, inclusive a título de recolhimento complementar, correspondente aos rendimentos incluídos na base de cálculo;”

Verifica-se, portanto, que a pessoa física deve oferecer todos os rendimentos à tributação na declaração de ajuste anual, para nela apurar o saldo de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10283.002424/00-15
Acórdão nº : 102-45.412

imposto a pagar ou a restituir. Inaplicável argumento no sentido de que a tributação mensal, em bases correntes, seria definitiva em face da citada lei n.º 7713/88, pois ao permitir o ajuste anual, a Administração Tributária concordou com o diferimento da tributação de rendimentos percebidos de diversas fontes pagadoras pessoas jurídicas, bem assim aqueles não tributados no mês por situarem-se abaixo do limite de isenção. Considerar apenas a tributação mensal pode levar a imposto menor se o rendimento isolado implicar faixa de incidência inferior (15%), mas quando somado a outros na Declaração de Ajuste Anual, sujeitar-se à faixa superior (27,5%).

A determinação legal exclui qualquer tentativa de afastar a responsabilidade do contribuinte pelo não oferecimento do rendimento à tributação; independente da manifestação da fonte pagadora, o beneficiário deveria incluí-los em sua declaração de ajuste anual, na forma correta para a tributação. Portanto, neste caso, configurada a inexatidão das declarações, caracterizada pela inexistência dos ditos valores em alguns exercícios, enquanto em outros, incluídos incorretamente como não tributáveis.

Continuando com a análise e supondo que o fisco cobrasse da fonte pagadora tal tributo mediante reajustamento da base de cálculo, estaria incorreto o procedimento pelos seguintes motivos: a) uma vez apresentada a declaração de ajuste anual, a obrigação de tributar tais rendimentos, por lei, é do beneficiário, conforme já demonstrado; e, b) inexistente a prova de que a fonte pagadora assumiu o ônus do tributo, incabível o reajustamento dessa base de cálculo.

Observe-se, neste segundo motivo, que a lei é clara ao determinar o reajustamento da base de cálculo do tributo somente quando, comprovadamente, a fonte pagadora assumiu esse ônus. Essa é a determinação legal contida no artigo



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10283.002424/00-15
Acórdão nº. : 102-45.412

5.º da Lei n.º 4154, de 28 de novembro de 1962, lastro para a regulamentação contida no artigo 796 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 1041, de 11 de janeiro de 1994.

"Art. 5.º Ressalvados os casos previstos nos artigos 100 e 101 do Regulamento mencionado no artigo 1º, quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiado, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada como líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o tributo." (Grifei)

Sobram, então, as hipóteses de lançamento de ofício, sobre a fonte pagadora, para cobrança do tributo que deveria ter sido retido: a) quando o rendimento é de tributação exclusiva na fonte, modalidade em que é definitiva; b) na situação onde se comprova a assunção do ônus do imposto pela fonte pagadora; c) hipótese de verificação fiscal efetivada antes da entrega da declaração de ajuste anual pelos beneficiários pessoas físicas, proporcionando comprovantes de rendimentos pagos ou creditados para a correta declaração de ajuste anual, e a apropriação do IR-Fonte pela pessoa física.

Essas hipóteses são objeto das determinações contidas no artigo 891, do RIR/94, abaixo transcrita.

"Art. 891. Quando houver falta ou inexatidão de recolhimento do imposto devido na fonte, será iniciada a ação fiscal, para exigência do imposto, pela repartição competente, que intimará a fonte ou o procurador a efetuar o recolhimento do imposto devido, com o acréscimo da multa cabível, ou a prestar, no prazo de vinte dias, os esclarecimentos que forem necessários (Leis nº 2.862/56, art. 28, e 3.470/58, art. 19)."



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10283.002424/00-15
Acórdão nº : 102-45.412

Conforme consta do processo, nenhuma delas abrange a situação constante do procedimento fiscal.

O recorrente, para reforçar seu entendimento, traz a interpretação dada pelos Pareceres Normativos CST n.º 353/71 e 324/71.

O PN CST n.º 324, de 6 de maio de 1971, trata da responsabilidade pelo retenção do Imposto de Renda sobre pagamentos de fretes e carretos.

”A responsabilidade pela retenção na fonte do imposto previsto no art. 10. do Decreto-Lei nº 401, de 30 de dezembro de 1968, incidente sobre importâncias pagas a título de fretes ou carretos é exclusivamente da pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. “

Enquanto a interpretação dada pelo PN CST n.º 353, de 19 de maio de 1971, refere-se à exclusão da responsabilidade da fonte pagadora pela retenção do Imposto de Renda quando o beneficiário do rendimento já o tiver incluído em sua declaração de ajuste anual, para fins de tributação.

“Não se sujeitam à retenção do imposto de renda na fonte os valores pagos ou creditados por pessoas jurídicas, a pessoas físicas ou jurídicas, a título de comissões, corretagens, gratificações, honorários, direitos autorais remuneração por quaisquer serviços prestados (Lei nº 4.506, de 1964, art. 12., com a redação do art. 17. do Decreto-Lei nº 1.089, de 1970) ou fretes e carretos em geral (Decreto-Lei nº 401/68, art. 10.) se tais importâncias já tiverem sido oferecidas à tributação na declaração de rendimentos do beneficiário e este esclarecer tal circunstância em declaração por escrito, que ficará em poder da fonte pagadora.”

Das ementas transcritas verifica-se que as interpretações não colidem com a exigência fiscal e já se encontram devidamente justificadas nas explicações anteriores. Dispensável maiores esclarecimentos a respeito.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10283.002424/00-15

Acórdão nº. : 102-45.412

Destarte, afasta-se a alegação colocada em primeira instância e a contestação à posição daquela Autoridade Julgadora uma vez demonstrada a ausência de fundamentos para a atribuição da responsabilidade pelo tributo à fonte pagadora.

Mesmo considerando a limitação de seus efeitos, vale ressaltar que a jurisprudência dominante nesta Câmara e neste E. Primeiro Conselho de Contribuintes em casos semelhantes, é coincidente com a decisão de primeira instância conforme acórdãos n.º 102-44928, sessão de 26 de julho de 2001, na qual foi relator o ilustre Cons. Amaury Maciel, n.º 104-17178, sessão de 20 de agosto de 1999, relator Cons. Remis Almeida Estol, e n.º 106-10626, sessão de 11 de dezembro de 1998, relator Cons. Jorge José da Natividade, onde a referida verba teve provimento negado por unanimidade de votos. Assim como os julgados citados apenas produzem efeitos entre as partes, também aquele trazido pelo recorrente tem sua eficácia limitada pois despedido de qualquer outra medida legal que o estenda *erga omnes*.

Quanto à não incidência dos acréscimos legais, em virtude de terem sido os rendimentos apenas declarados incorretamente, desprovida de fundamento porque a infração decorreu da declaração inexata caracterizada com a omissão dos rendimentos ou pela classificação incorreta de parte dos valores recebidos. No entanto, seja a omissão de rendimentos, seja o imposto apurado em função da declaração inexata, quando decorrentes de procedimento de ofício, sujeitam-se à penalidade prevista no artigo 4.º, I, da lei n.º 8218, de 29 de agosto de 1991, para os anos-calendários a partir de 1991 até 1995, e artigo 44, I, da Lei n.º 9430, de 27 de dezembro de 1996, para os posteriores.

Também amparada pela determinação legal contida no artigo 52 da Lei n.º 7713, de 27 de dezembro de 1988:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10283.002424/00-15

Acórdão nº. : 102-45.412

“Art. 52. A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto ou de quota deste, nos prazos fixados nesta Lei, apresentada ou não a declaração, sujeitará o contribuinte às multas e acréscimos previstos na legislação do imposto de renda.”

Vale esclarecer ao préclaro recorrente que a dispensa dos acréscimos legais requer o pagamento do crédito tributário, correspondente aos rendimentos declarados, no prazo estabelecido em lei. Essa hipótese não é a verificada nesta situação, pois declarados incorretamente parte dos rendimentos enquanto outra parte omitida nas declarações de ajuste anuais, não se comprovou ter havido os respectivos pagamentos do tributo correspondente.

A incidência dos juros também se encontra corretamente fundamentada pelas Autoridades Lançadoras não merecendo qualquer reparo neste voto. Assim dispõe o Código Tributário Nacional – CTN, aprovado pela Lei n.º 5172, de 25 de outubro de 1966, em seu artigo 161.

“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.”

Afasta-se a questão de prática reiterada, caracterizada pelo aceite das declarações anteriores desses rendimentos como não tributáveis, considerando que de longa data encontra-se inserido nos Regulamentos do Imposto de Renda e informado nos manuais de preenchimento das declarações de ajuste anuais, determinações e orientações sobre a sua correta tributação.

Corretamente a Autoridade Julgadora de primeira instância referiu-se às convenções particulares, artigo 123 do CTN, que não podem modificar a



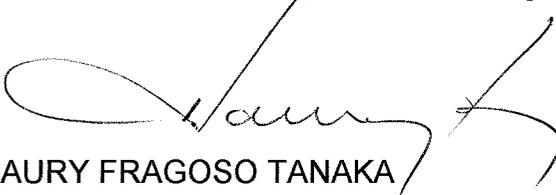
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10283.002424/00-15
Acórdão nº. : 102-45.412

definição legal do sujeito passivo da obrigação tributária para afastar a responsabilidade pelo pagamento do tributo. Essa determinação legal aplica-se perfeitamente à situação, apesar da inexistência de qualquer convenção particular entre o contribuinte e a Assembléia Legislativa do Estado do Amazonas. Querendo o recorrente eximir-se do pagamento do tributo ao transferir essa incumbência à fonte pagadora, incorre em situação análoga de impor convenção particular para esse fim, pois exclui-se da condição de sujeito passivo da obrigação. Observo que a determinação legal não impõe essa condição, portanto criação particular para se opor à tributação. Conforme já explicitado, aplica-se a tributação sobre a fonte pagadora em situações específicas e diferentes desta.

Isto posto, conheço do recurso porque observa os requisitos legais de admissibilidade, e voto no sentido de negar-lhe provimento integral, uma vez demonstrado não haver reparos a imprimir ao feito e que as alegações do recorrente não encontram amparo na legislação em vigor à época dos fatos.

Sala das Sessões - DF, em 19 de março de 2002.


NAURY FRAGOSO TANAKA



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10283.002424/00-15
Acórdão nº. : 102-45.412

VOTO VENCEDOR

Conselheiro AMAURY MACIEL, Relator

O recurso é tempestivo e contém os pressupostos legais para sua admissibilidade dele tomando conhecimento.

Respeitando o posicionamento do ilustre e digno Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, a quem reverencio e rendo minhas homenagens, permito-me, com a devida "máxima data vênia", divergir de suas razões de fato e de direito no que pertine a constituição do crédito tributário decorrente de rendimentos oriundos de "ticket-combustível" pagos ao Recorrente pela Assembléia Legislativa do Estado do Amazonas.

É notório que as despesas efetuadas pelo Poder Legislativo a título de correspondência, combustível, telefonia e passagens (aéreas e terrestres) são sustentadas por rubricas orçamentárias específicas destes órgãos e, a meu ver, não se constituem rendimentos tributáveis.

Conforme demonstrativo fornecido pela Assembléia Legislativa do Estado do Amazonas, fls. 49/77, em atenção a Resolução Legislativa n.º 206/93, é consignado a cada parlamentar um crédito fixo a fim de atender, indistintamente, as despesas de passagens, ticket-combustível e vale-transporte pelo exercício de suas atividades legislativas sem que haja um valor específico para cada item. Estes valores não constam da ficha financeira do parlamentar, a exemplo do Recorrente, conforme atestam os documentos de fls.28/38. É evidente que estes dispêndios são classificados como "Despesas de Custeio" dentro do orçamento da Assembléia



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10283.002424/00-15
Acórdão nº. : 102-45.412

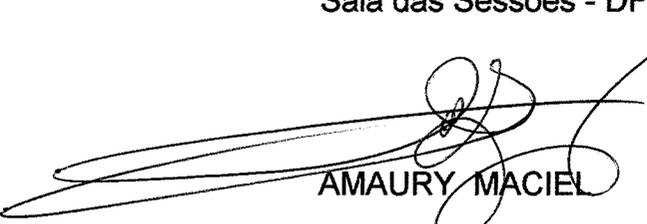
Legislativa e empenhadas diretamente ao fornecedor de bens ou serviços, pois, se assim não fosse seria ilógico tributarmos o “ticket-combustível” deixando a margem da incidência tributária os demais itens como, por exemplo, as despesas com passagens.

Ademais, conforme atesta a Declaração de fls. 145, firmada pelo Diretor Geral da Assembléia Legislativa do Estado do Amazonas, o “ticket-combustível” é entregue ao parlamentar sendo de inferir-se que o mesmo é adquirido pela Assembléia e, após, distribuído aos parlamentares na razão de suas necessidades e dentro dos limites estabelecidos pela Resolução n.º 206/93.

Desta forma, entendo que os dispêndios consignados nos Demonstrativos de fls. 49/77, entre eles o “ticket-combustível” são despesas destinadas à atender as atividades daquele órgão legislativo, não se constituindo, portanto, rendimento do trabalho assalariado pagos aos parlamentares.

“EX POSITI”, ante tudo o mais que dos autos consta, VOTO no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO, a fim de excluir o crédito tributário incidente sobre o valor do “ticket-combustível” constante no item 2 do Termo de Verificação Fiscal – fls. 116, concordando com o digno Relator, pelos fundamentos de fato e de direito, quanto as demais exigências contidas nestes autos.

Sala das Sessões - DF, em 19 de março de 2002.


AMAURY MACIEL