



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10283.721341/2012-99
ACÓRDÃO	2002-009.276 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de março de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JEFFERSON PRAIA BEZERRA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

RENDIMENTOS RECEBIDOS POR PARLAMENTAR.

Tributam-se, independentemente de sua denominação, os rendimentos percebidos por parlamentar, exceto quando comprovada isenção prevista em lei.

O sujeito passivo da relação jurídico-tributária é o contribuinte, obrigado a informar todos os rendimentos quando da apuração definitiva do imposto de renda na declaração de ajuste anual, independentemente de ter havido a retenção do imposto por antecipação, cuja responsabilidade é da fonte pagadora.

A atividade administrativa, sendo plenamente vinculada, não comporta apreciação discricionária no tocante aos atos que integram a legislação tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Andre Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral, Ricardo Chiavegatto de Lima, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente) Ausente(s) oconselheiro(a) Joao Mauricio Vital

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Contra o interessado foi lavrado o auto de infração de fls. 55 a 66 com exigência de crédito tributário no valor de R\$54.388,20 a título de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), multa de ofício e juro de mora.

O lançamento decorre da tributação de rendimentos apontados como omitidos provenientes de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica, sob a rubrica de "ajuda de custo", consoante o Termo de Verificação Fiscal de fls. 67 a 77.

Os dispositivos legais infringidos constam na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, conforme folhas de continuação anexas do referido feito fiscal.

Irresignado, tendo sido cientificado em 8/10/12 (fl. 80), o contribuinte impugnou o feito fiscal em 1/11/12 (fls. 86/88), apresentando o arrazoado de fls. 83 e 84, acompanhado do documento de fl. 85, com as suas razões de defesa a seguir reunidas sucintamente.

De acordo com o ordenamento jurídico pátrio o impugnante jamais deixou de cumprir com suas obrigações tributárias, como pode ser visto nos registros constantes na Receita Federal do Brasil.

Conforme o parágrafo único do art. 45 c/c o inc. II do parágrafo único do art. 121, todos do CTN, nos quais se estabelece a figura do responsável tributário, combinado ainda com o art. 733, inc. II, do RIR/99, ou seja, se alguma responsabilidade existe de pagar o imposto, caso esse fosse devido, essa seria do Senado Federal.

Nessa senda é mister observar o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça - STJ sobre a matéria, especialmente no recurso especial N° 641243/PE, onde ficou consignado que o "responsável tributário quando não cumpre com sua obrigação

de recolher na fonte o imposto devido, deve efetuar o pagamento do imposto, ao qual se alinham os recursos especiais N° 86465/RJ e N° 309913/SC".

Portanto, é de se considerar que tais ajudas de custo possuíam natureza indenizatória e, como tal, não estão sujeitas à incidência do imposto de renda. Contudo, se outro for o entendimento, há que ser cobrado do Senado Federal que, inclusive, via o Ato da Comissão Diretora N° 14, de 2012, decidiu nesse sentido.

Posteriormente foram anexados aos autos os documentos de fls. 98 a 114.

O Acórdão de procedência parcial foi prolatado com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Ano-calendário: 2008, 2009, 2010 Tributam-se, independentemente de sua denominação, os rendimentos percebidos por parlamentar, exceto quando comprovada isenção prevista em lei.

O sujeito passivo da relação jurídico-tributária é o contribuinte, obrigado a informar todos os rendimentos quando da apuração definitiva do imposto de renda na declaração de ajuste anual, independentemente de ter havido a retenção do imposto por antecipação, cuja responsabilidade é da fonte pagadora.

Incabível a aplicação da multa de ofício quando comprovado que a causa da omissão de rendimentos na Declaração de Ajuste Anual foi a prestação de informações incorretas pela fonte pagadora, conforme expresso na Súmula Carf nº 73, aprovada em sessão de 10/12/12.

A atividade administrativa, sendo plenamente vinculada, não comporta apreciação discricionária no tocante aos atos que integram a legislação tributária.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte É o relatório.

Cientificado da decisão de primeira instância em 01/08/2017, o sujeito passivo interpôs, em 30/08/2017, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) que sempre cumpriu suas obrigações tributárias;
- b) que a verba intitulada ajuda de custo é insuscetível da incidência do Imposto de renda em razão de sua natureza indenizatória;
- c) que caso houvesse a obrigação tributária ela seria de responsabilidade do Senado e não do recorrente;
- d) que se aplica ao caso a Súmula CARF 87;
- e) ainda que mantidas as exigências deve o lançamento ser extinto em razão do pagamento das exigências pela fonte pagadora.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **André Barros de Moura**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Na decisão de piso foi excluída a multa de ofício aplicada com fulcro na Súmula Carf nº 73, segundo a qual:

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 litígio recai sobre a omissão de rendimentos recebidos a título de ajuda de custo.

Inicialmente, no que refere aos pagamentos reportados pelo recorrente realizados pela fonte pagadora, como já colocado na decisão recorrida “compete à autoridade preparadora adotar as providências que se fizerem necessárias no sentido de alocar, se disponíveis, os recolhimentos realizados em 27/11/12 (em virtude da Resolução do Senado Federal nº 58, de 20/11/12), no código de receita 0561, ao crédito tributário apurado no presente processo”, não tendo os mesmos o condão de cancelar o presente lançamento ao contrário do que pretende o contribuinte.

Quanto à aplicação da Súmula Carf 87 ao presente caso melhor sorte não lhe assiste, pois, o presente caso não trata de auxílio de gabinete ou hospedagem, mas sim de ajuda de custos paga a outros títulos.

Finalmente, quanto ao mérito propriamente dito, razão também não assiste ao Recorrente.

Tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), reproduzo no presente voto parte da decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

Da sujeição passiva O impugnante questiona a exigência com base na tese de que seria da fonte pagadora a responsabilidade pelo pagamento do imposto de renda discutido. Assim, questiona o auto de infração por erro na eleição do sujeito passivo, por ele não compor a relação jurídicotributária do imposto de renda na fonte, uma vez que por determinação legal a responsabilidade recai sobre o substituto tributário, no caso, a fonte pagadora que deixou de reter e recolher o imposto. Contudo, não lhe assiste razão.

Para melhor deslinde da questão e por estar a matéria submetida à reserva legal, urge recorrer à Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional -CTN), que define o sujeito passivo da obrigação tributária em seu art.121, in verbis:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Depreende-se do artigo reproduzido que a sujeição passiva na relação jurídico-tributária pode se dar na condição de contribuinte ou de responsável. Nos rendimentos sujeitos ao imposto de renda na fonte o beneficiário do rendimento é o contribuinte, titular da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos, a que se refere o art. 43 do CTN:

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

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

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

A fonte pagadora pode, por expressa determinação legal, lastreada no parágrafo único do art. 45 do CTN, substituir o contribuinte em relação ao recolhimento do tributo cuja retenção está obrigada a fazer, caracterizando-se, nessa atividade, como responsável tributário:

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.

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.

Nos termos do art. 128 do CTN, a lei, ao atribuir a responsabilidade pelo pagamento do tributo à terceira pessoa vinculada ao fato gerador da obrigação tributária, tanto pode excluir a responsabilidade do contribuinte como atribuir a esse a responsabilidade em caráter supletivo:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao

fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

A fonte pagadora é a terceira pessoa vinculada ao fato gerador do imposto de renda, a quem a lei atribui a responsabilidade de reter e recolher o tributo. Assim, o contribuinte não é o responsável exclusivo pelo imposto. Pode ter sua responsabilidade excluída (no regime de retenção exclusiva) ou ser chamado a responder supletivamente (no regime de retenção por antecipação).

Desse modo, em relação ao imposto de renda, há que ser feita a distinção entre os dois regimes de retenção na fonte existentes: o de retenção exclusiva e o de retenção por antecipação do imposto que será tributado posteriormente pelo contribuinte.

Na retenção exclusiva na fonte, o imposto devido é retido pela fonte pagadora que entrega o valor já líquido ao beneficiário. Nesse regime, a fonte pagadora substitui o contribuinte desde logo, no momento em que surge a obrigação tributária. A sujeição passiva é exclusiva da fonte pagadora, embora quem arque economicamente com o ônus do imposto seja o contribuinte. O regime de tributação exclusiva na fonte decorre de lei, alcançando apenas os rendimentos assim especificados.

Diferentemente dessa hipótese, no regime de retenção do imposto por antecipação, além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora para a retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, a legislação determina que a apuração definitiva do imposto de renda seja efetuada pelo contribuinte, pessoa física, na Declaração de Ajuste Anual, nos termos dos arts. 7º a 12 da Lei nº 9.250, de 1995, dos quais, observadas as alterações supervenientes, destacam-se:

Art. 7º A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal. [...]

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva; [...]

Art. 11. O imposto de renda devido na declaração será calculado mediante utilização da seguinte tabela: [...]

Art. 12. Do imposto apurado na forma do artigo anterior, poderão ser deduzidos: [...]

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

No caso concreto, não se tratando de rendimentos para os quais exista previsão legal que estabeleça a incidência exclusiva na fonte, tampouco a isenção, estava o contribuinte obrigado a submetê-los ao ajuste anual, na sua declaração de rendimentos.

De acordo com o Parecer Normativo Cosit SRF nº 1, de 24 de setembro de 2002, salvo nos casos em que a tributação é exclusiva na fonte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção do imposto cessa a partir da data final prevista para a entrega da Declaração de Ajuste Anual da pessoa física, inclusive em relação ao disposto no art. 722 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99.

Parecer Normativo Cosit SRF nº 1/2002 IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE.

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, e, no caso de pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.

IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE.

Constatada a falta de retenção do imposto, que tiver a natureza de antecipação, antes da data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, e, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de mora.

Verificada a falta de retenção após as datas referidas acima serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, até a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica; exigindo-se do contribuinte o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, caso este não tenha submetido os rendimentos à tributação. [...]

Responsabilidade tributária na hipótese de não-retenção do imposto 12. Como o dever do contribuinte de oferecer os rendimentos à tributação surge tão-somente na declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, ao se atribuir à

fonte pagadora a responsabilidade tributária por imposto não retido, é importante que se fixe o momento em que foi verificada a falta de retenção do imposto: se antes ou após os prazos fixados, referidos acima.

13. Assim, se o fisco constatar, antes do prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, que a fonte pagadora não procedeu à retenção do imposto de renda na fonte, o imposto deve ser dela exigido, pois não terá surgido ainda para o contribuinte o dever de oferecer tais rendimentos à tributação. Nesse sentido, dispõe o art. 722 do RIR/1999, verbis:

Art. 722. A fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido (Decreto-Lei nº. 5.844, de 1943, art. 103). [...]

14. Por outro lado, se somente após a data prevista para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, após a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, for constatado que não houve retenção do imposto, o destinatário da exigência passa a ser o contribuinte. Com efeito, se a lei exige que o contribuinte submeta os rendimentos à tributação, apure o imposto efetivo, considerando todos os rendimentos, a partir das datas referidas não se pode mais exigir da fonte pagadora o imposto.” As orientações expedidas pela RFB nos programas anuais de Imposto de Renda Pessoa Física – Perguntas e Respostas seguem a mesma linha normativa. Para o exercício 2017, ano-calendário 2016, as orientações – à semelhança do período autuado – foram encaminhadas da seguinte forma:

IMPOSTO SOBRE A RENDA INCIDENTE NA FONTE – FALTA DE RETENÇÃO FALTA DE RETENÇÃO 308 - Como deve agir o beneficiário em relação aos rendimentos sujeitos ao ajuste na declaração anual, quando a fonte pagadora deveria ter retido o imposto na fonte e não o fez?

O beneficiário deve declará-los como rendimentos tributáveis. Se já tiver apresentado a respectiva Declaração de Ajuste Anual sem oferecer tais rendimentos à tributação, deverá apresentar declaração retificadora para incluí-los como rendimentos tributáveis. (Parecer Normativo Cosit nº 1, de 24 de setembro de 2002)
RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO — IMPOSTO NÃO RETIDO 309 - De quem é a responsabilidade pelo recolhimento do imposto não retido no caso de rendimento sujeito ao ajuste na declaração anual?

Até o término do prazo fixado para a entrega da Declaração de Ajuste Anual a responsabilidade pelo recolhimento do imposto é da fonte pagadora e, após esse prazo, do beneficiário do rendimento. (Parecer Normativo Cosit nº 1, de 24 de setembro de 2002)

Correto, portanto, o lançamento quanto à identificação do sujeito passivo da obrigação tributária em questão.

Da ajuda de custo

A tese de impugnação é de que os valores discutidos, recebidos a título de ajuda de custo, seriam isentos do imposto de renda, em face de sua natureza indenizatória.

Via de regra, a aquisição de disponibilidade financeira é fato gerador do imposto sobre a renda da pessoa física, na acepção do art. 43 do CTN, com destaque também para seu § 1º (incluído pela Lei Complementar nº 104, de 2001), que estabelece que a incidência do imposto independe da denominação do rendimento. Vale a pena, assim, reforçar:

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

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

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

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

Ocorrendo uma das hipóteses do art. 43 do CTN que configure o fato gerador e inexistindo lei federal que exclua a tributação, haverá incidência do imposto de renda, que é de competência exclusiva da União. Nesse sentido dispõe a questão nº 257 da publicação Perguntas e Respostas – IRPF 2017, analogamente à redação que constava no período lançado, senão, veja-se:

257 - Pode ser considerada como rendimento não tributável a parcela de remuneração de assalariado, que é denominada "indenização", por lei estadual ou municipal?

Não. A Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que reformulou o imposto sobre a renda da pessoa física, em seu art. 3º, declara que "constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro e demais proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados". O art. 6º da citada Lei, com alterações posteriores, declara quais rendimentos estão isentos do imposto sobre a renda, neles não estando incluída tal indenização.

Como a base de cálculo do imposto só pode ser fixada por meio de lei emanada do poder competente (Constituição Federal, promulgada em 1988, art. 153, inciso III, e Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional – CTN,

art. 97, inciso IV), entende-se que qualquer outra lei que não seja federal não pode instituir ou alterar a base de cálculo do imposto sobre a renda.

Ademais, de acordo com o art. 4º combinado com o art. 109, ambos do CTN, são irrelevantes para qualificar a natureza jurídica específica do tributo a denominação e as demais características formais adotadas pela lei comum.

Assim, os referidos rendimentos estão sujeitos à incidência do imposto sobre a renda, tais como os recebidos pelos magistrados, militares, prefeitos, vereadores, deputados, senadores.

Ocorrendo o fato gerador, nasce a obrigação tributária, nos termos do art. 113 do CTN:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

E, uma vez constituído o crédito tributário, em conformidade com o art. 141 do CTN, sua exclusão, por suposta isenção (art. 175, inc. I, do CTN), teria vez caso houvesse disposição legal nesse sentido, por previsão do art. 97 do CTN:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer: [...]

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades. [...]

Art. 141. O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta Lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias. [...]

Exclusão de Crédito Tributário SEÇÃO I Disposições Gerais Art. 175. Excluem o crédito tributário:

I - a isenção;

Sobre o tema, é de se ressaltar, ainda, a disposição do art. 111 do CTN, que prevê que a legislação que disponha sobre exclusão de crédito tributário ou outorga de isenção deve ser interpretada literalmente:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

A interpretação literal, nesse caso, é aquela que implica uma leitura restritiva da legislação, não permitindo ao aplicador estender eventual isenção a hipóteses não contempladas expressamente.

Saliente-se, ainda, a restrição prevista no § 6º do art. 150 da Constituição Federal, com redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993:

Art. 150 [...]

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g.

Quanto ao imposto sobre a renda da pessoa física, as isenções existentes encontram-se, de uma forma geral, reproduzidas pelos incs. I a XLVII do art. 39 do RIR/99, que elenca os respectivos dispositivos legais em que se fundamenta.

A “ajuda de custo” isenta é aquela prevista no inc. I do art. 39 do RIR/99, que tem matriz legal no art. 6º, inc. XX, da Lei nº 7.713, de 1988:

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

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

Tratando desse dispositivo legal foi editado o Parecer Normativo Cosit nº 1, de 17 de março de 1994, que dispõe:

3. 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 para localidade diversa daquela em que residia.

4. A ajuda de custo tem, neste preceito da legislação tributária, o mesmo significado que deflui 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 complemento salarial;
- a mudança de domicílio do empregado, em virtude de sua remoção de um município para outro.

5. 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. [...]

8. 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 o beneficiado residia, não estão

abrangidas 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.

Assim sendo, outras vantagens pagas pelo empregador ao empregado, de maneira continuada ou eventual, sem que ocorra a mudança de localidade de residência do empregado, em caráter permanente, para município diferente daquele em que residia, não estão abrangidas pela isenção de que trata o inc. XX do art. 6º da Lei n.º 7.713, de 1988, devendo integrar os rendimentos tributáveis.

Destarte, por se constatar que, no caso concreto, as vantagens percebidas a título de “ajuda de custo” constituem renda nos exatos termos do art. 43 do CTN, devem ser somadas aos outros rendimentos tributáveis para a determinação da base tributável, até porque, como visto alhures, a tributação independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

Nesse diapasão, prevê o art. 43 do RIR/1999:

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 (Lei nº 4.506, de 1964, art. 16, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, e Lei nº 9.317, de 1996, art. 25, e Medida Provisória nº 1.769-55, de 11 de março de 1999, arts. 1º e 2º):

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;

É de se esclarecer que a relação dos valores recebidos a título de ajuda de custo foram fornecidos pelo Senado Federal. O lançamento identificou com clareza a origem dos rendimentos omitidos. Os documentos constantes dos autos são idôneos para a comprovação dos valores de rendimentos tributáveis, havendo uma presunção de veracidade dos valores neles contidos.

Evidentemente que a presunção é relativa, podendo o contribuinte provar o contrário. O impugnante teve oportunidade de contestar os dados apurados pela Fiscalização, fundamentando sua defesa com os elementos de prova suficientes e necessários a infirmar os dados utilizados na efetivação do lançamento. No entanto, o contribuinte discorda dos valores constantes do lançamento, sem, contudo apresentar documentos hábeis a refutar os valores apurados.

O pagamento da ajuda de custo deve se revestir de caráter indenizatório, eventual, para que não se confunda com complemento salarial, bem como possa ser comprovada a sua finalidade, por meio de documento hábil, uma vez que tais

verbas se destinam a ressarcir os gastos, respectivamente, com transporte e instalação do contribuinte e sua família, em caráter permanente, em localidade diversa daquela em que residia, por transferência de seu centro de atividade.

Por certo, conforme consta dos autos, as verbas pagas ao contribuinte não se referiram à indenização de despesas com mudança de domicílio, em caráter permanente, até porque tais verbas foram pagas continuamente nos anos-calendário.

Estreme de dúvida que os valores recebidos a título de indenização, assim entendidos aqueles destinados a recompor o patrimônio do beneficiário, estão fora da hipótese de incidência do imposto de renda, haja vista a evidente ausência de acréscimo patrimonial.

Dessa forma, é fato que tais valores, com natureza puramente indenizatória, não necessitam de previsão expressa de isenção ou exclusão na legislação tributária. Não é necessário isentar o que, por sua natureza, não estaria no campo de incidência do imposto.

Ora, a finalidade da indenização é recompor o patrimônio daquilo que se desfalcou pelos desembolsos, de recompô-lo pelas perdas ou prejuízos sofridos, ou seja, representa uma compensação de caráter monetário a ser atribuída ao patrimônio da pessoa que de alguma forma foi reduzido.

No caso, não há provas no processo de que, para receber as verbas denominadas de "ajuda de custo", teve o contribuinte que comprovar o efetivo desembolso de despesas incorridas para participar das sessões legislativas ordinárias / extraordinárias.

Os valores das verbas recebidas, a forma de determinação das mesmas (valores fixos), bem como a sua habitualidade, depõem contra o argumento de que se prestavam a indenizar a contribuinte pelas despesas incorridas no exercício regular de suas atividades.

Em defesa da tributação no caso em tela, são inúmeros os julgados, conforme os que se seguem:

RENDIMENTO BRUTO - Tributam-se os rendimentos de trabalho parlamentar percebidos independente de sua denominação, exceto quando comprovada isenção prevista em lei. (Ac. 1º CC 102-42509, de 10/12/1997)
AJUDA DE CUSTO - Vantagens outras, pagas sob a denominação de ajuda de custo, ajuda de gabinete e subsídio fixo, e que não se revestem das formalidades previstas no art. 40, inciso I, do RIR/94, são tributáveis, devendo integrar os rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual. (Ac. 1º CC 102-43.571/99, DOU 21/06/99)
AJUDA DE CUSTO - PAGAMENTO COM HABITUALIDADE -TRIBUTAÇÃO -Os valores recebidos a título de ajuda custo somente são isentos quando pagos em caráter eventual e destinados a custear as despesas de mudança do local em que se exerce a atividade profissional. Pagamentos habituais e sem vinculação com a mudança motivada por terceiros devem ser oferecidos à tributação. (Primeiro Conselho de

Contribuintes, Quarta Câmara, Acórdão 104-19.186, de 29/01/2003) AJUDA DE CUSTO - ISENÇÃO. Se não for comprovado que a ajuda de custo se destina a atender despesas com transporte, frete e locomoção do contribuinte e de sua família, no caso de mudança permanente de um para outro município, não se aplica à isenção prevista na legislação tributária (Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, XX). (Segunda Turma, Segunda Câmara, Segunda Seção de Julgamento, Acórdão 2202-000.641, de 27/07/2010) Note-se que, em que pese toda a argumentação exposta na peça de resistência, a própria fonte pagadora do querelante, o Senado Federal, por meio da Resolução SF nº 58, de 20/11/12, retificou o entendimento anteriormente por ela adotado, passando a classificar a “ajuda de custo” prevista no art. 3º do Decreto Legislativo nº 7, de 1995, como rendimento tributável. Em outras palavras, depois da fiscalização realizada pela RFB, o Senado Federal reconheceu que a “ajuda de custo” paga aos parlamentares possui natureza tributável.

Não poderia ser de outra forma. Por todo o exposto, resta descaracterizada a natureza indenizatória dos pagamentos recebidos, sendo tributáveis as verbas lançadas e indevidamente rotuladas como ajuda de custo.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura