



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

Processo nº : 10380.011350/2001-17  
Recurso nº : 137.783  
Matéria : IRPF – EX.: 1998 e 1999  
Recorrente: : JOSÉ RENATO FERREIRA TORRANO  
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE  
Sessão de : 19 de maio de 2005  
Acórdão nº : 102-46.790

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS – INCIDÊNCIA – As verbas de ajuda de custo e indenização pelo comparecimento a convocação extraordinária não estão sujeitas à incidência do Imposto de Renda Pessoa Física.

GANHO DE CAPITAL - APURAÇÃO – Para a apuração do ganho de capital deve-se levar em conta o valor de venda do imóvel efetivamente praticado.

GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS – A obesidade mórbida é classificada pela Organização Mundial de Saúde e pelo Ministério da Saúde do Brasil como uma grave doença, e o custo do seu tratamento deve ser dedutível dos rendimentos tributáveis.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ RENATO FERREIRA TORRANO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência o rendimento a título de ajuda de custo pela participação em sessão extraordinária e restabelecer a dedução da despesa médica no montante de R\$ 7.400,00 e R\$ 3.255,00, nos anos-calendários de 1997 e 1998, respectivamente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE



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

Processo nº. : 10380.011350/2001-17  
Acórdão nº. : 102-46.790

JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 03 MAR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ OLESKOVICZ, ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM e ROMEU BUENO DE CAMARGO.



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

Processo nº. : 10380.011350/2001-17  
Acórdão nº. : 102-46.790

Recurso nº. : 137.783  
Recorrente : JOSÉ RENATO FERREIRA TORRANO

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto para reforma do Acórdão DRJ/FOR nº 2.865, de 12/05/2003 (fls. 89/99), que julgou, por unanimidade de votos, procedente o Auto de Infração às fls. 03 a 08, decorrente da inclusão na base de cálculo do imposto de renda de verbas auferidas pelo contribuinte, nos anos-calendário de 1997 e 1998, nos montantes de R\$24.000,00 e R\$36.000,00, respectivamente, auferidas a título de ajuda de custo e convocação extraordinária; da omissão de ganho de capital na alienação de imóvel (apartamento 1101 do edifício Abolição Tower) e da glosa de despesas médicas pleiteadas indevidamente, consoante Termo de Verificação Fiscal às fls. 09/12.

A impugnação ao lançamento apresentada pelo contribuinte (fls. 56/74), foi resumida no julgamento *a quo* nos seguintes termos:

*"Com relação à infração Omissão de Rendimentos afirma o defendente que a União Federal não possui interesse jurídico para exigir o pagamento do Imposto de Renda que os Estados e os Municípios deixarem de reter na fonte, sobre valores pagos, a qualquer título, para seus agentes públicos. Argumenta, socorrendo-se em jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (EDRes. 226.092/MG, ROMS 10.044/RJ-DJU 17/4/2000 e Resp. 263580/MG-DJU 5/3/2001) que, nesses casos, os Estados e Municípios não agem como meros delegados da União, mas como substitutos, no exercício de competência própria, com interesse primário na arrecadação, que passa a compor suas receitas.*

*Conclui, assim, que, por não ser titular da receita do Imposto de Renda na Fonte (IRRF) sobre rendimentos pagos pela Assembléia Legislativa do Estado do Ceará aos deputados estaduais, não tem a União Federal interesse jurídico em exigir, para si, o imposto que a entidade estadual deixou de arrecadar;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10380.011350/2001-17  
Acórdão nº. : 102-46.790

*Afirma que a fonte pagadora, no caso a Assembléia Legislativa do Estado do Ceará, não considerou como tributáveis os valores pagos ao litigante a título de Ajuda de Custo, porquanto tais valores têm natureza indenizatória, e, como tal, não estariam sujeitos à incidência do Imposto de Renda.*

*Interpreta o contribuinte que as autoridades fiscalizadoras lançaram o tributo por considerar que a legislação federal não exclui da incidência do Imposto de Renda e proventos a Ajuda de Custo paga a deputados estaduais, e que somente não entraria no cômputo do rendimento bruto a Ajuda de Custo com as características previstas no art. 6º, XX, da Lei nº 7.713/88.*

*Argumenta, entretanto, que saber se "indenização" é ou não renda é questão constitucional e que não pode a lei infraconstitucional definir como renda o que insitamente não o seja. E mais, que o conceito constitucional de renda e proventos, implica reconhecer a existência de lucro, proveito, ganho, acréscimo patrimonial. Menciona, nesse sentido, jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (RE 117.887/SP-pleno-DJU 11/2/1993);*

*Por essa razão, afirma o contribuinte, "o egrégio Superior Tribunal de Justiça vem reiteradamente reconhecendo que o conceito de verbas indenizatórias, mesmo que não previstas como não tributáveis na legislação, ou até quando previstas como fatos imponíveis, não se sujeitam à tributação do imposto sobre a renda, desde que não caracterizam acréscimo ao patrimônio, **mas substituição de direito por dinheiro, ou mera reposição de perda patrimonial.**" Na seqüência, cita algumas decisões do STJ em que aquela Corte Superior decide pela não incidência de imposto de renda sobre o pagamento de férias e licença prêmio não gozadas por necessidade de serviço, a saber: REsp. 46.196-DJU 19/6/1995, REsp. 135.523-DJU 2/2/1998, REsp. 165.890-DJU 3/8/1998 e REsp. 59.283/SP-DJU 15/5/1995-p. 13.374, REsp. 36.089/SP-DJU 21/11/94-p.31748.*

*Afirma o contribuinte que a Ajuda de Custo paga aos parlamentares tem a finalidade de:*

*"(a) indenizá-los, pela necessidade de serviço, **durante o período de suas férias**, mediante convocação do Estado ( vale dizer, pelo trabalho realizado nos meses de julho ou entre 16.12 a*



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

Processo nº. : 10380.011350/2001-17  
Acórdão nº. : 102-46.790

14.2, por convocação extraordinária). **É a Ajuda de Custo pelas Convocações Extraordinárias, e;**

(b) de **recomposição patrimonial** dos gastos anormais sempre ocorrentes quando do início e do final do ano legislativo, destinados a viabilizar o próprio exercício da atividade parlamentar, com as suas características inegavelmente peculiares. **É a Ajuda de Custo para viabilizar o início e o final do ano legislativo;** ou seja, para recompor o patrimônio do Deputado das despesas de custeio para o início e com o final do exercício da atividade parlamentar anual, que não é paga pelo exercício da atividade, com retribuição onerosa (o que caracterizaria a existência de renda) mas para viabilizar o funcionamento do próprio Poder Legislativo."transcrito conforme original, inclusive destaques)

Arremata o litigante afirmando que a natureza indenizatória da ajuda de custos paga aos parlamentares está reconhecida pela própria Carta Magna, quando no § 7º do art. 57, com redação dada pela Emenda Constitucional nº 19/98, determina que "na seção legislativa extraordinária, o Congresso Nacional somente deliberará sobre a matéria para a qual foi convocado, vedado o pagamento de parcela indenizatória em valor superior ao do subsídio mensal."

Menciona, a esse propósito, que a 4ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda já reconheceu que só são tributáveis os rendimentos obtidos a título de ajuda de custo que não tenham características indenizatórias.

Argumenta por fim que, ainda que se admitisse o interesse jurídico da União em cobrar o Imposto de Renda em questão e a caracterização da Ajuda de Custos parlamentar como renda, a responsabilidade pelo pagamento do imposto não retido na fonte não seria, jamais, do contribuinte, mas da fonte pagadora. Cita em socorro de sua afirmação o Parecer Normativo no 01, de 08/08/95 da Cosit e os acórdãos nºs. 102-42012 e 102-43.554 ambos da 2ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes. Cita, também, decisão do Superior Tribunal de Justiça (Resp. 153.664/ES, DJU 11/9/2000).

Segundo o litigante somente caberia eximir a responsabilidade da fonte pagadora quando o contribuinte, no momento da apuração da falta de retenção, já haja incluído o



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

Processo nº. : 10380.011350/2001-17  
Acórdão nº. : 102-46.790

*rendimento em sua declaração; e, mesmo assim ainda caberia à fonte o pagamento de multa e juros, restando ao contribuinte o pagamento do principal, tudo em conformidade com o parágrafo único do art. 722 do Regulamento do Imposto de Renda - Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (regra já contida no anterior RIR/94, em seu art. 919); Nesse sentido cita os acórdãos Ac.103p-01.629 e Ac. 105-1.296.*

*Concluindo sua defesa quanto à infração Omissão de Rendimentos o impetrante afirma que "ciente está o impugnante, que mesmo que venha a ser decidido (1) que haja interesse jurídico da União Federal em cobrar o imposto em referência; (2) que a Ajuda de Custos recebida venha a ser considerada tributável pelo imposto de renda, imposto este que, como vimos anteriormente, deveria ter sido retido e recolhido pela fonte pagadora, e que, ao não fazê-lo, o rendimento deverá ser considerado líquido, devendo a fonte pagadora reajustar a base de cálculo do imposto e fornecer ao beneficiário o informe de rendimentos que evidencie o valor reajustado e o imposto correspondente (PN-COSIT 01/95). Ao refazer os cálculos de Declaração de Ajuste Anual dos exercícios em questão, considerando o valor da Ajuda de Custo reajustado e o respectivo imposto, não houve mudança no imposto a pagar nas referidas Declarações, conforme se demonstra no anexo '1'."*

*Quanto à infração Omissão de Ganho de Capital, defende-se o autuado afirmando que a diferença entre o valor da operação (venda de um apartamento) constante da Escritura Pública (R\$ 140.000,00) e o valor indicado em sua declaração e que serviu de base para o cálculo do ganho de capital pelos Auditores Fiscais autuantes (R\$220.000,00) se explica pelo fato de que o valor indicado na Escritura Pública refere-se apenas à venda do imóvel enquanto que o valor indicado na declaração e que consta do Contrato Particular de Compromisso de Compra e Venda inclui móveis e objetos de decoração que acompanharam o imóvel, ou seja, o imóvel foi vendido mobiliado.*

*Prossegue argumentado que, como esses bens que acompanharam o imóvel são de valor individual inferior a R\$ 20.000,00, "não há falar em apurar Ganho de Capital na sua alienação, frente ao que preceitua a Lei nº 9.250, de 1995, art. 22; RIR/99, art. 39." (o contribuinte deve estar se referindo à lei no 9.250, de 1995).*



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

Processo nº. : 10380.011350/2001-17  
Acórdão nº. : 102-46.790

*Acrescenta que o custo do imóvel no valor de R\$ 127.403,17 refere-se exclusivamente ao imóvel, que foi adquirido na planta, necessitando de mobília para habitá-lo e, desse modo, o custo do bem vendido deve ser apurado somando-se ao valor do imóvel o valor dos bens correspondentes às mobílias, decorações, acessórios, etc. Se considerados esses custos, o custo total do imóvel seria superior a R\$ 220.000,00 e não haveria ganho de capital.*

*Na pior das hipóteses, conclui, o ganho de capital seria R\$ 12.596,83, correspondente à diferença positiva entre R\$ 92.596,83 e R\$ 80.000,00.*

*Finalmente, quanto à infração Dedução de Base de Cálculo Pleiteada Indevidamente, cita o art. 80 do RIR/99 e informa que é portador de obesidade mórbida e que nos anos de 1997 e 1998 esteve internado para tratamento específico pelo seu médico na clínica CAMPUS SALVADOR S/C LTDA, conforme notas fiscais cujas cópias consta do processo às fls. 31/32, 34/35.*

*Afirma ainda que o estabelecimento acima referido é instituição especializada nesse tipo de tratamento e tem sua atividade principal identificada no seu próprio CNPJ como "85.16-2-99 – outras atividades relacionadas com atenção à saúde". Acrescenta, ainda, que ao consultar o SERASA lá consta também como atividade dessa empresa o ramo de "serviços médicos." Apresenta, nesse sentido, os documentos de fls. 77/81.*

*A partir das informações acima, o atuado afirma ter comprovado que os gastos com internação no SPA em questão decorreram de orientação médica e, portanto, assemelham-se a internação hospitalar e são plenamente dedutíveis na forma da lei, e menciona o art. 80, alínea "a" do inciso II, da Lei no 9.250, de 1995.*

*O atuado reconhece, por outro lado, que considerou, indevidamente, como despesas médicas, o valor de R\$ 482,82, referente a despesa com remédios, já tendo recolhido o imposto correspondente a essa parcela, conforme Darf de fls. 82.*

*Ao apreciar o litígio, o Órgão julgador de primeiro grau manteve integralmente a exigência tributária em exame, pelos*



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

Processo nº. : 10380.011350/2001-17  
Acórdão nº. : 102-46.790

motivos constantes do voto condutor do Acórdão, às fls. 94/99, resumindo seu entendimento na seguinte ementa:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF*

*Exercício: 1998, 1999*

**Ementa: Incidência do Imposto. Natureza do Rendimento – Natureza do Rendimento.**

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

**Rendimentos Tributáveis do Trabalho Parlamentar - Ajuda de Custo**

*Classificam-se como tributáveis e estão sujeitos à incidência do imposto na fonte e na declaração os rendimentos percebidos, mesmo que a título de ajuda de custo, mas que não tenham caráter indenizatório, destinados a ressarcir os gastos do empregado com transporte, frete e locomoção, nos casos de remoção de um município para outro.*

**Responsabilidade Tributária.**

*Tratando-se de imposto em que a incidência na fonte se dá por antecipação daquele a ser apurado na declaração de ajuste anual, inexistente responsabilidade tributária concentrada, exclusivamente, na fonte pagadora.*

**Ganho de Capital. Apuração.**

*Para apuração do ganho de capital deve-se levar em conta o valor de venda do imóvel efetivamente praticado. A simples referência no instrumento de contrato de compra e venda de que determinados móveis e objetos de decoração acompanham o imóvel vendido não caracteriza a operação como sendo, em parte, venda do imóvel, em parte, venda dos mencionados itens.*

**Deduções. Despesas Médicas.**



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

Processo nº. : 10380.011350/2001-17  
Acórdão nº. : 102-46.790

*São indedutíveis como despesas médicas, por falta de previsão legal, os pagamentos feitos a estabelecimentos do tipo "SPA".*

*Lançamento Procedente"*

Em sua peça recursal (fls. 109/137), o recorrente repisa os mesmos argumentos declinados em sua impugnação ao lançamento. Em relação à omissão de rendimentos recebidos da Assembléia Legislativa do Estado do Ceara, aduz: a falta de interesse jurídico da União Federal para lançar valores do imposto de renda não retidos na fonte por Estados e Municípios, sobre valores pagos a qualquer título para seus agentes públicos; a não-tributação dos valores pagos a título indenizatório (ajuda de custo e por convocações extraordinárias); a responsabilidade da fonte pagadora pelo imposto não retido.

Quanto ao ganho de capital, invoca a isenção do imposto de renda na alienação de bens de pequeno valor, pois o imóvel foi vendido por R\$140.000,00, com mobílias e acessórios cujo valor individual é inferior a R\$20.000,00, mas com montante de R\$80.000,00. Na pior hipótese, argumenta que o ganho de capital seria de R\$12.596,83, correspondente a diferença positiva entre a omissão apurada pela fiscalização (R\$92.596,83) e R\$80.000,00.

Quanto à glosa de despesas médicas, afirma que é portador de obesidade mórbida, doença que exige tratamento endocrinológico em clínicas especializadas. Aditou esclarecimentos e anexou documentos comprobatórios do seu problema de saúde (fls. 138/171).

Arrolamento de bens à fl. 108.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 10380.011350/2001-17  
Acórdão nº. : 102-46.790

**V O T O**

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade – dele tomo conhecimento.

Inicialmente, apesar de entender que não incide o imposto de renda sobre as verbas recebidas por parlamentares a título de ajuda de custo e convocação extraordinária, discordo das alegações do recorrente quanto à falta de interesse da União Federal para lançar valores do imposto de renda não retidos na fonte por Estados e Municípios, por pertencer a estes o produto desta arrecadação (CF, artigos 157, I, e 158, I), bem assim quanto à responsabilidade exclusiva da fonte pagadora pelo imposto, que acaso devido, deixou de ser retido.

Os rendimentos sobre os quais deveriam incidir a retenção na fonte também estão sujeitos ao imposto de renda na Declaração de Ajuste Anual. Neste momento a União tem interesse jurídico em incluir na base de cálculo do tributo rendimentos que foram classificados pelo contribuinte como isentos/não tributáveis.

Com efeito, não trata o lançamento em exame de imposto de renda que deixou de ser retido na fonte. Se tal ocorresse, os acréscimos legais fluiriam a partir do mês de retenção e o sujeito passivo seria a fonte pagadora. Conforme se verifica na Descrição dos Fatos (fl. 04), no Termo de Verificação Fiscal (fls. 09/12) e no Demonstrativo de Multa e Juros de Mora (fl. 08) o Auto de Infração em comento tem por infração a omissão de rendimentos tributáveis nas Declarações de Ajuste Anual dos anos calendários de 1997 e 1998, cujo fato gerador é anual e o vencimento da obrigação é o prazo final para entrega da respectiva DIRPF.



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

Processo nº. : 10380.011350/2001-17  
Acórdão nº. : 102-46.790

O fato de a fonte pagadora não haver efetuado a retenção do imposto, não vale quer dizer que ele não seja devido, como também não se pode afirmar que o imposto não retido deve ser de responsabilidade da fonte pagadora. A exigência do imposto não retido na fonte só deve ser dirigida à fonte pagadora quando a ação fiscal for intentada dentro do ano-calendário da retenção. Findo o ano-calendário não há mais que se falar em antecipação de imposto.

A falta de retenção do imposto pela fonte pagadora não exonera o beneficiário dos rendimentos da obrigação de oferece-los à tributação em sua declaração de ajuste anual. A diferença é que, em havendo retenção, o contribuinte receberá um rendimento líquido menor, mas o imposto será aproveitado na declaração de ajuste anual.

O lançamento em exame incluiu na base de cálculo anual do imposto de renda rendimentos auferidos nos anos-calendário de 1997 e 1998, classificados pelo contribuinte em suas Declarações de Ajuste Anual dos exercícios de 1998 e 1999 como isentos/não tributáveis. E não se diga que o Autuado não tem relação pessoal e direta com a situação que constitua fato gerador do imposto, pois este auferiu os rendimentos que o fisco entendeu serem tributáveis. Logo, devidamente preenchido o molde que o legislador definiu no art. 121, parágrafo único, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Nesse sentido, é vasta a jurisprudência deste Colegiado e também a das demais Câmaras deste Conselho, competentes para julgar a matéria, podendo-se citar os seguintes Acórdãos 102-43.925, 104-12.238 e 106-11.335.

Em relação a este tema, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, na Sessão de 12 de abril de 2004, ao analisar o Recurso Especial interposto pelo



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

Processo nº. : 10380.011350/2001-17  
Acórdão nº. : 102-46.790

Procurador da Fazenda Nacional, proferiu decisão unânime (Acórdão CSRF/01-04.927), :

*"IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - ANTECIPAÇÃO - FALTA DE RETENÇÃO – LANÇAMENTO APÓS 31 DE DEZEMBRO DO ANO-CALENDÁRIO – EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO - Previsão da tributação na fonte por antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual de rendimentos, e ação fiscal após 31 de dezembro do ano do fato gerador, incabível a constituição de crédito tributário através do lançamento de imposto de renda na fonte, pessoa jurídica pagadora dos rendimentos.*

*RENDIMENTOS DO TRABALHO - AÇÃO TRABALHISTA - OMISSÃO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL – SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO – Constatada pelo Fisco a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto na declaração de ajuste anual, legítima a autuação na pessoa do beneficiário. A falta de retenção do imposto pela fonte pagadora não exonera o contribuinte, beneficiário dos rendimentos, da obrigação de incluí-los, para tributação, na declaração de ajuste anual.*

Do voto, excerta-se:

*Em face de diversos julgados levados a efeito neste Colegiado, constatou-se, ainda, que o Fisco, em lançamento de ofício, ora exigia o imposto de renda junto à fonte pagadora, ora exigia o imposto do beneficiário pessoa física, seja lançando os rendimentos omitidos na declaração, seja deslocando rendimentos declarados como isentos/não tributáveis para rendimentos tributáveis.*

*A legislação regente não dá guarida a essa opção, quanto ao mesmo fato (rendimento). Por ocasião do lançamento, só há um sujeito passivo. A lei não dá guarida ao fisco de eleger, conforme as circunstâncias, ora um, ora outro. Tendo-se a identificação do beneficiário, sobre ele deve recair o imposto, visto ser o sujeito passivo - contribuinte da relação jurídica. Dando-se a ação fiscal dentro do ano-base, a exigência há de ser na fonte pagadora, nos exatos preceitos da lei. Qualquer outro procedimento poder-se-ia chegar à situação de se exigir o mesmo imposto tanto da fonte pagadora como do contribuinte pessoa física, tipificando bis in idem.*



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

Processo nº. : 10380.011350/2001-17  
Acórdão nº. : 102-46.790

*Há possibilidades para tanto, por ex.: fonte pagadora em determinada Região Fiscal e pessoa física em outra; pessoa física não mais com vínculo com a fonte pagadora, sem que essa possa informar ao beneficiário do rendimento ter sofrido a ação fiscal para recolher o imposto não retido e a pessoa física beneficiária também sofrer ação fiscal.*

*Em outra situação, poder-se-ia exigir o imposto na fonte quando o beneficiário sequer estaria sujeito à apresentação da declaração, quando, então, a exigência do imposto na fonte, após o prazo da entrega da declaração, seria improcedente, visto que a incidência, nos termos legais, é tão-somente a título de antecipação. Antecipar o quê se, nesse caso, sequer o beneficiário se encontrava obrigado a apresentar a DIRPF e teria direito à restituição.*

*Assim é que, sabiamente, o legislador, nos casos de incidência na fonte, quanto a rendimentos pagos e não sujeitos a ajuste anual, previu ser de inteira responsabilidade da fonte pagadora o recolhimento de imposto não retido. Fala-se, aqui, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, com ênfase aos seus artigos 99, 100 e 103. Referidos artigos encontram-se consolidados nos artigos 717, 721 e 722 do RIR/99,*

*Apesar de o Regulamento do Imposto de Renda, acima citado, considerar os dispositivos legais previstos no Decreto-lei nº 5.844, de 1943, como também aplicáveis à obrigação da fonte de reter o imposto quando do pagamento de rendimento sujeitos à incidência na fonte a título de antecipação, não é este o ordenamento jurídico previsto naquele diploma legal.*

*Na sistemática do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, no "Título I - Da Arrecadação por Lançamento - Parte Primeira - Tributação das Pessoas Físicas" (arts. 1º a 26) previa-se a incidência de imposto de renda anual, por cédulas, deduções cedulares e abatimentos) e ainda não contemplava a incidência de imposto na fonte sobre os rendimentos sujeitos à tabela progressiva anual.*

*Na "Parte Segunda - Tributação das Pessoas Jurídicas" do art. 27 a 44. Os artigos 45 a 94 referem-se a casos especiais de incidência de imposto (espólio, liquidação, extinção e sucessão de pessoas jurídicas, empreitadas de construção, atividade rural, transferência de residência para o País, administração do imposto*



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

Processo nº. : 10380.011350/2001-17  
Acórdão nº. : 102-46.790

*pela entrega da declaração, pagamento do imposto em quotas, meios, local e prazo de pagamento.*

*O "Título II - Da Arrecadação das Fontes" que interessa à formação de convicção para julgamento do lançamento em questão, desdobra-se em III Capítulos, que são:*

*O Capítulo I envolve os seguintes rendimentos: quotas-partes de multas (art. 95), títulos ao portador e taxas (art. 96), rendimentos de residentes ou domiciliados no estrangeiro (art. 97) e de exploração de películas cinematográficas estrangeiras (art.98). Esses rendimentos sujeitavam-se ao imposto de renda na fonte a alíquotas específicas.*

*O "Capítulo II - Da retenção do Imposto" determina, no art. 99, o momento em que compete à fonte reter o imposto referente aos rendimentos especificados nos arts. 95 e 96. E, no art. 100, o momento da retenção quanto aos rendimentos tratados nos arts. 97 e 98.*

*O "Capítulo III - Do Recolhimento do Imposto" disciplina a obrigatoriedade de recolher aos cofres públicos o imposto retido e o prazo desse recolhimento (arts. 101 e 102, respectivamente). E, em seu art. 103, espelha o seguinte ditame legal:*

*"Art. 103. Se a fonte ou o procurador não tiver efetuado a retenção do imposto, responderá pelo recolhimento deste, como se o houvesse retido."*

*Mencionados os dispositivos legais acima, pode-se constatar os fatos a seguir enumerados:*

*1 - No Decreto-lei nº 5.844, de 1943, ainda não havia sido instituído o regime de tributação de imposto na fonte sobre rendimentos do trabalho assalariado e não assalariado, que eram tributados tão-somente na declaração anual.*

*2 - Os artigos 95 a 98 do referido Decreto-lei contemplam quatro tipos de rendimentos que se sujeitavam ao imposto na fonte e não eram incluídos na declaração anual. Ou seja, embora não expressamente na lei, a incidência era de exclusividade de fonte.*



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

Processo nº. : 10380.011350/2001-17  
Acórdão nº. : 102-46.790

*3 - Na seqüência, tratando-se de rendimentos que sofriam a incidência de imposto de renda na fonte quando do pagamento ao beneficiário, sem que aqueles rendimentos se sujeitassem à tributação na declaração anual, sabiamente o legislador, no art. 103, instituiu a figura típica do responsável pelo imposto, caso não tivesse efetuado a retenção a que estava obrigado. Assim, em casos que tais, instituiu-se a figura do substituto, conforme defendido na doutrina.*

*É de notório conhecimento o disciplinamento do inciso III, do art. 97, do CTN, através do qual somente a lei pode estabelecer a definição de sujeito passivo.*

*Ocorre que, ao longo dos anos, smj., o artigo 103 do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, equivocadamente, vem constituindo matriz legal de artigo de Regulamento do Imposto de Renda, baixado por Decretos, os quais têm a função de tão-somente consolidar e regulamentar a legislação do imposto de renda. Assim, nos termos do art. 99 do CTN, "O conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos, ...".*

*Logo, não pode dispositivo regulamentar, baixado por Decreto, estender o conceito de sujeito passivo, no caso de responsável, onde a lei não o fez.*

*A responsabilidade, no caso da fonte pagadora obrigada a reter o imposto de renda, a título de redução daquele a ser apurado na Declaração de Ajuste Anual, se dá tão-somente dentro do próprio ano-calendário. Essa sistemática permite, controle mais eficaz, por parte da administração tributária, principalmente após a instituição da DIRF, além de possibilitar antecipação de receita aos cofres do Erário.*

*O fato de a fonte pagadora não efetuar a retenção do imposto na fonte, a título de antecipação, por mero equívoco ou mesmo omissão, não significa que o beneficiário do rendimento esteja desobrigado de incluir esses rendimentos entre aqueles sujeitos à tabela progressiva na declaração, pois, efetivamente, é ele o contribuinte."*



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

Processo nº. : 10380.011350/2001-17.  
Acórdão nº. : 102-46.790

Apesar desta matéria não se encontrar pacificada nos tribunais, havendo decisões que atendem a teses divergentes, a Quarta Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, tendo como Relatora a Exma. Sra. Juíza Eliana Calmon, decidiu, à unanimidade, que:

"Tributário - Imposto de Renda - responsabilidade: contribuinte ou responsável - Incidência sobre correção monetária.

1. O pagamento do tributo deve ser feito pelo contribuinte e só na hipótese de não ser o mesmo encontrado, é que se impõe a exigibilidade ao responsável.

2 ..."

Do voto, excerta-se:

"Os impetrantes, ora recorrentes, afirmam que efetuaram as suas declarações pautando-se nas informações fornecidas pela fonte pagadora, sem nada omitirem ou sonegarem.

Portanto, entendem que se houver omissão, equívoco ou retenção na fonte "a menor" do Imposto de Renda, não podem ser responsabilizados pelo erro.

Ademais ponderam que a parcela paga a mais e sobre a qual não houve a retenção

O primeiro dos argumentos não pode prosperar, porque a responsabilidade primeira quanto ao pagamento é do contribuinte. Só na hipótese de não ser possível a cobrança do mesmo é que é chamado o responsável tributário, o qual funciona como uma espécie de garante." (AMS 93.01.344466-1-MT)."

Quanto à não-incidência do imposto de renda sobre pagamentos efetuados pela Assembléia Legislativa do Estado do Ceará ao contribuinte, a título de ajuda de custo e convocação extraordinária, nos anos-calendário de 1997 e 1998, nos montantes de R\$24.000,00 e R\$36.000,00, respectivamente, compartilho o entendimento manifestado pelo recorrente quanto ao caráter indenizatório destas



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

Processo nº. : 10380.011350/2001-17  
Acórdão nº. : 102-46.790

verbas, inanes ao imposto de renda, posto não caracterizarem acréscimo patrimonial *lato sensu*.

Neste sentido, o Superior Tribunal de Justiça vem reiteradamente reconhecendo que as verbas indenizatórias, mesmo que não previstas como não-tributáveis pela legislação, ou até quando previstas como fatos imponíveis, não se sujeitam à tributação do imposto sobre a renda, desde que não caracterizem acréscimo ao patrimônio, mas substituição de direito (recesso ou férias) por dinheiro, ou mera reposição de perda patrimonial (REsp 502739/PE, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 17/11/2003).

As verbas de “Ajuda de Custo” e “indenização pelo Comparecimento a Sessões Extraordinárias”, que visam, respectivamente, a restituir os custos de transporte e a recomposição do prejuízo sofrido por parlamentar em razão de labor em períodos considerado pela lei como de descanso, não estão sujeitos à incidência do Imposto de Renda Pessoa Física, em face da recomposição patrimonial que ostenta (RESP 641243/PE, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ 27.09.2004).

A ajuda de custo destinada a viabilizar a atividade parlamentar no início e final do ano legislativo não é paga pelo exercício da atividade parlamentar, como retribuição onerosa, o que caracterizaria a existência de renda, mas para viabilizar o funcionamento do próprio Poder Legislativo.

Também não configura hipótese de incidência do imposto de renda previsto no artigo 43 do Código Tributário Nacional – no entendimento manifestado pelo Ministro Franciulli Netto, no Recurso Especial nº 672.723–CE, acompanhado, à unanimidade, pela Segunda Turma – sobretudo pelo reconhecimento expresso no Texto Constitucional da natureza indenizatória da verba percebida pelo parlamentar em função do comparecimento a sessões legislativas extraordinárias, *verbis*:



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

Processo nº. : 10380.011350/2001-17  
Acórdão nº. : 102-46.790

*“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. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 32, de 2001).”*

Com efeito, a Constituição Federal incluiu o pagamento referente à sessão extraordinária no conceito de verba indenizatória, revelando a “vontade constitucional” sobre o regime jurídico aplicável à referida parcela. Uma vez negado o direito ao descanso que, por essência deveria ser desfrutado tal qual instituído (gozo), surge o substituto da indenização em pecúnia. Essa indenização não tem caráter salarial e não pode ser subsumida nos conceitos “de renda e proventos de qualquer natureza”.

Em relação ao item 002 do Auto de Infração - omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, nenhum reparo merece a decisão de primeiro grau.

A autoridade lançadora tomou como base o preço de venda constante do Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda (fls. 40/43), também informado pelo contribuinte em sua declaração de bens (R\$ 220.000,00) e como custo de aquisição o valor constante da declaração de bens (fls. 19 – R\$127.403,17). O contribuinte, por sua vez, afirma que o valor da alienação do imóvel foi de apenas R\$ 140.000,00, conforme consta da Escritura de Compra e Venda, fls. 75, e que a diferença (R\$ 80.000,00) se refere à venda de móveis, acessórios e objetos de decoração que acompanharam o apartamento, listados no instrumento particular de venda. Tendo em vista que esses bens,



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

Processo nº. : 10380.011350/2001-17  
Acórdão nº. : 102-46.790

individualmente, são de valor inferior a R\$20.000,00, conclui o recorrente que não há que se falar em ganho de capital.

No julgamento *a quo*, a 1ª Turma da DRJ Fortaleza, ao analisar tal questão, entendeu que na apuração do ganho de capital deve-se levar em conta o valor de venda do imóvel efetivamente praticado. A simples referência no instrumento de contrato de compra e venda de que determinados móveis e objetos de decoração acompanham o imóvel vendido não caracteriza a operação como sendo, em parte, venda do imóvel, em parte, venda dos mencionados itens. Ainda que se admita tal hipótese, continua o ilustre relator, ainda assim seria devida a incidência do imposto sobre o valor referente à alienação desses móveis e objetos de decoração, pois, diferentemente do que afirma o contribuinte, embora individualmente os valores dos bens não ultrapassem a R\$ 20.000,00, tratam-se de bens de mesma natureza e que, em conjunto, somariam, conforme informa o próprio contribuinte, R\$ 80.000,00.

*"Art. 122. Está isento do imposto o ganho de capital auferido na alienação (Lei nº7.713, de 1988, art. 22, inciso I e IV, Lei nº8.134, de 1990, art. 30, Lei nº 8.128, de 1991, art. 21, e Lei nº9.250, de 1995, arts. 22 e 23):*

*I – os bens e direitos de pequeno valor, cujo preço unitário de alienação, no mês em que esta se realizar, seja igual ou inferior a vinte mil reais;*

*II – (...)*

*§ 1º No caso de alienação de diversos bens ou direitos da mesma natureza será considerado, para fins do disposto no inciso I, o valor do conjunto de bens alienados no mês (Lei nº 9.250, de 1995, art. 22, parágrafo único). (destaquei)  
(...)."*

Acrescento ao argumento acima declinado que não há qualquer elemento de prova nos autos quanto ao custo de aquisição dos móveis, acessórios e objetos de decoração, listados no Instrumento Particular de Compra e Venda. Não se pode conceber que o "valor de alienação de tais bens" (R\$80.000,00), se



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

Processo nº. : 10380.011350/2001-17  
Acórdão nº. : 102-46.790

confunda com o seu custo de aquisição, motivo pelo qual rejeito o pedido alternativo do recorrente, para que do ganho de capital apurado pela fiscalização seja deduzida a referida quantia.

Em relação às despesas médicas glosadas, é farta a documentação acostada aos autos (fls. 138/171) comprovando ser o contribuinte portador da doença obesidade mórbida, estando à época, à espera de um doador para realizar um transplante de fígado, que de fato ocorreu em 28/09/2003, no Hospital Universitário Walter Cândido, conforme Atestado Médico à fl. 171.

Antes da realização do transplante de fígado, o contribuinte teve que se submeter a vários tratamentos para perda de peso, conforme Relatório Médico à fl. 138.

O tratamento realizado na Campus Salvador S/C Ltda - SPAMED (clínica de repouso, com prestação de serviços médicos e endocrinologia – fls. 78/80), nos períodos de 06 a 21/07/1997, 23/10 a 02/11/1997, 03/04 a 13/04/1998 e 05/11 a 15/11/1998, ocorreu por determinação médica, conforme Declaração do Dr. Fernando José Villar Nogueira Paes, à fl. 77.

A finalidade terapêutica, e não estética, da internação do contribuinte na referida clínica permite a dedução desta despesa. O próprio Ministério da Saúde já reconheceu a gravidade desta doença e as conseqüências nefastas que ela traz à saúde, propiciando a incidência de doenças crônicas do aparelho circulatório, câncer e diabetes, distúrbios digestivos, ortopédicos, endócrinos, dermatológicos e respiratórios, sem contar os problemas sociais e psicológicos, causado pela perda da auto-estima e pelo preconceito. A Organização Mundial de Saúde aponta a obesidade como um dos mais graves problemas de saúde pública em todo o mundo.



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

Processo nº. : 10380.011350/2001-17  
Acórdão nº. : 102-46.790

As notas fiscais de fls. 31/32 e 34/35 comprovam as despesas médicas pleiteadas pelo contribuinte nas Declarações de Rendimentos dos exercícios de 1998 e 1999, nos valores de R\$7.400,00 e R\$3.255,00, respectivamente, razão pela qual entendo que devem ser restabelecidas.

Em face ao exposto, voto pelo provimento parcial do recurso, para excluir dos rendimentos tributáveis a verba paga a título de ajuda de custo e por convocação extraordinária, e para restabelecer a dedução com despesa médica nos valores de R\$7.400,00 e R\$3.225,00, referentes aos anos calendários de 1997 e 1998, respectivamente.

Sala das Sessões - DF, em 19 de maio de 2005.

JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS