



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10410.724487/2012-93  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2003-006.632 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 16 de abril de 2024  
**Recorrente** FERNANDO AFFONSO COLLOR DE MELLO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010, 2011

PAF. NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO FORMAL. CERCEAMENTO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Não ocorre cerceamento de defesa quando consta na autuação a clara descrição dos fatos e circunstâncias que o embasaram, respaldados nos enquadramentos legais que, no entendimento da autoridade fiscal ensejariam as glosas das despesas declaradas e do imposto suplementar apurado.

Somente ensejam a nulidade do lançamento os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, hipóteses não apuradas no presente feito.

MULTA DE OFÍCIO. CONTRIBUINTE INDUZIDO PELA FONTE PAGADORA. ERRO ESCUSÁVEL. SÚMULA CARF Nº 73.

Não é possível imputar ao contribuinte a prática de infração de omissão de rendimentos, quando seu ato partiu de falta da fonte pagadora, ao elaborar de forma equivocada suas declarações de ajuste anual induzido por informações contidas nos informes de rendimentos recebidos. O erro, neste caso, revela-se escusável, não sendo aplicável a multa de ofício.

PAF. DILAÇÃO PROBATÓRIA. PEDIDO DE DILIGÊNCIA, PERÍCIA OU PRODUÇÃO DE NOVAS PROVAS.

Deve-se instruir os autos com elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa de maneira a não deixar dúvida sobre o que se pretende demonstrar.

Presentes os elementos de convicção necessários à solução da lide, despiciendo o pedido de dilação probatória formulado.

PAF. INTIMAÇÃO PESSOAL DO PATRONO DO RECORRENTE. DESCABIMENTO. SÚMULA Nº 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade e cerceamento de direito de defesa suscitadas, e no mérito em dar provimento ao presente recurso, para afastar a multa de ofício aplicada, em razão de erro escusável.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Francisco Nogueira Guarita (suplente convocado(a)), Matheus Soares Leite (suplente convocado(a)), Wilderson Botto, Cleber Ferreira Nunes Leite (Presidente em Exercício). Ausente(s) o conselheiro(a) Ricardo Chiavegatto de Lima, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Cleber Ferreira Nunes Leite.

## 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 (fls. 576/595):

Para o Contribuinte identificado no preâmbulo foi lavrado, por Auditor Fiscal da DRF/Brasília - DF, o Auto de Infração de fls. 3/19 e 148/160, referente ao imposto de renda pessoa física dos exercícios 2008, 2009, 2010, 2011, 2012. O crédito tributário apurado foi assim constituído:

Imposto...	43.350,20
Juros de Mora (calculados até 09/2012)...	8.615,57
Multa Proporcional (passível de redução)...	32.512,66
Valor do Crédito Tributário Apurado...	84.478,43

Inicialmente, o Órgão de origem realizou **procedimento de diligência** perante a fonte pagadora dos rendimentos, Senado Federal, **o qual confirmou pagamentos a título de “ajuda de custo” ao Contribuinte, conforme previsto no artigo 3º do Decreto Legislativo nº 7/1995.**

Em seguida, foi instaurada a ação fiscal levada a efeito em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal nº 07.4.01.00.2012.287-6.

Em atendimento à intimação feita por meio de Termo de Início do Procedimento Fiscal, o Contribuinte apresentou fichas financeiras, nas quais consta o recebimento de rendimentos denominados de **“ajuda de custo”, nos anos-calendário 2007, 2008, 2009, 2010, 2011.** Também foram apresentados comprovantes referentes a plano de saúde.

No Termo de Verificação Fiscal, fls. 148/160, a autoridade lançadora recorre à Constituição Federal, a vários diplomas legais e infralegais – Lei nº 5.172/1966 (CTN), Lei nº 7.713/1988, Lei nº 9.430/1996, Decreto nº 3.000/1999 (RIR/1999) e Parecer Normativo SRF nº 1/2002 – e à jurisprudência dos tribunais e administrativa **para concluir que a “ajuda de custo” paga aos senadores não se enquadra nas regras relativas à concessão de isenção do imposto de renda.**

A Autoridade Fiscal esclarece que, na realidade, mencionada “ajuda de custo”, paga duas vezes por ano, em valores iguais ao salário de senador, **representa caráter remuneratório, salário, e não reembolso de despesas.**

Enfatiza o Auditor Fiscal que a tributação independe da denominação dos rendimentos, sendo irrelevante o título em que é feito o pagamento. Acrescenta que a responsabilidade da fonte pagadora pela obrigação principal vai até a entrega da Declaração de Ajuste Anual – DAA. A partir da data prevista para entrega da DAA, a obrigação tributária retorna ao beneficiário dos rendimentos auferidos, a quem coube a disponibilidade econômica, independentemente de qualquer comunicação da fonte pagadora.

Assim, constatou-se que **os valores recebidos na rubrica denominada de “ajuda de custo”, informados na DAA como isentos e não tributáveis, na realidade, caracterizam rendimentos tributáveis.**

Verificou-se, ainda, que as despesas com plano de saúde (Bradesco Saúde) foram pagas pela TV Gazeta de Alagoas Ltda., **caracterizando que o encargo não foi suportado pelo Contribuinte e, por conseguinte, não pode ser aproveitado como dedução na base de cálculo do imposto de renda.**

Em consequência, as seguintes infrações foram apuradas, conforme enquadramento legal e descrição dos fatos anotados às fls. 4/5, 18 e 149/158:

#### 001 – OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA

Exercício	Valor (R\$)	Multa
2008	12.720,00	75%
2009	33.024,18	75%
2010	33.024,18	75%
2011	33.024,18	75%
2012	53.446,26	75%

#### 002 – DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS

Exercício	Valor (R\$)	Multa
2012	55.055,76	75%

#### IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento, o Contribuinte apresenta Impugnação às fls. 494/544. Reporta-se aos termos do Auto de Infração para, em seguida, expor seus argumentos de defesa.

#### PRELIMINARES

##### Erro na identificação do Sujeito Passivo

Menciona o artigo 142 do CTN, os artigos 624 e 639 do RIR/1999 e posicionamento da doutrina para concluir que, no caso em destaque – a “suposta falta de recolhimento de imposto decorrente da omissão de rendimentos” –, é absolutamente inconsistente exigir-se do Impugnante, nesse momento, obrigação cujo cumprimento cabe ao Senado Federal enquanto fonte pagadora.

Entende que não inclusão do Senado Federal como sujeito passivo do lançamento é bastante para o reconhecimento da nulidade do auto de infração.

##### Precariedade na motivação da autuação

Alega falta de subsunção do fato à norma e erro na capitulação legal.

Pontua que o artigo 37 da Constituição Federal, o artigo 142 do CTN, o artigo 50, incisos I e II, da Lei nº 9.784/1999 e o artigo 10 do Decreto nº 7.235/1972 exigem que o procedimento administrativo de lançamento deve ser motivado, determinar a matéria tributável, conter completa e específica capitulação legal e indicar os fatos e fundamentos legais.

Diz que o TVF não precisa a qualificação jurídica que a autoridade lançadora pretende atribuir aos rendimentos omitidos, uma vez que “ora se refere a salário (artigo 43, inciso

I, do RIR/1999), ora a auxílios para custeio de despesas necessárias para o exercício da função (artigo 43, inciso X, do RIR/1999)”.

Alega que os artigos 43 e 55 do RIR/1999, indicados como fundamento legal da autuação, descrevem as mais variadas e díspares espécies de rendimentos, de modo que a mera indicação desses dispositivos não permite a determinação da matéria tributável.

A inconsistência na descrição do fato jurídico tributário, a falta de capitulação legal e também a ausência de qualquer verificação por parte da fiscalização, relativamente à vinculação dos pagamentos efetuados a título de “ajuda de custo” aos gastos efetivamente ocorridos para o desenvolvimento do trabalho, são motivos que justificam a nulidade absoluta do auto de infração por cerceamento do direito de defesa.

#### **PAGAMENTO PARCIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

Informa o pagamento do imposto suplementar correspondente à Infração 002, com redução legal da multa de ofício, devendo ser reconhecida a extinção do respectivo crédito tributário, conforme artigo 156, inciso I, do CTN.

#### **MÉRITO**

Destaca os artigos 146, inciso III, alínea “a”; 153, inciso III; 155 e 156, todos da Constituição Federal, e o artigo 43 do CTN. Discorre sobre “a regra matriz de incidência passível” para cada um dos tributos.

Argumenta que a Constituição Federal, na discriminação de competências para instituir imposto, deve ser encarada como uma manifestação presuntiva de capacidade contributiva, alguém em condições de contribuir para os gastos comuns do Estado.

Anota que o CTN é expresso ao definir que “a hipótese tributária do imposto sobre a renda pressuporá, de modo inafastável, a comparação da situação patrimonial em dois momentos – renda será a diferença apurada no início e no final do período em questão”.

Ressalta que, nos termos do artigo 39, § 4º, da Constituição Federal, todo e qualquer ingresso financeiro auferido por parlamentar que não estiver enquadrado como “subsídio fixado em parcela única, vedado o acréscimo de qualquer gratificação, adicional, abono, prêmio, verba de representação ou outra espécie remuneratória” deverá ser considerado indenizatório, sob pena de declaração de inconstitucionalidade do rendimento.

Assim, por não comportar na competência da autoridade fiscal o reconhecimento da inconstitucionalidade de rendimento previsto no Decreto Legislativo nº 7/1995, não poderá ser desqualificada a natureza indenizatória da “ajuda de custo” dada pela Constituição Federal.

A ajuda de custo percebida limita-se a duas vezes por ano, e não de forma habitual como menciona o TVF, e tem por escopo o ressarcimento dos custos para viabilização do comparecimento às sessões, sendo que, no caso concreto, os custos decorrem da instalação do Impugnante, que é residente e domiciliado em Maceió - AL, na capital federal.

Depois de citar decisões do STJ e do antigo Conselho de Contribuintes, arremata que a Infração 001 deve ser cancelada, tendo em vista se tratar de verba de natureza indenizatória que não representa acréscimo patrimonial tampouco manifesta capacidade contributiva por parte do Impugnante.

#### **ERRO NA METODOLOGIA**

Entende que no demonstrativo de apuração do IRPF, no auto de infração, a autoridade fiscal não considerou o imposto retido pela fonte pagadora em relação aos rendimentos informado na DAA do Impugnante, o que infringe disposições do artigo 142 do CTN.

Registra que, também por esta ocorrência, o lançamento deve ser cancelado.

#### **MULTA DE OFÍCIO E JUROS SOBRE A MULTA**

Repisa que a ajuda de custo possui natureza indenizatória, sendo da fonte pagadora e não do Contribuinte a responsabilidade pela identificação da matéria tributável ou não tributável do rendimento.

A despeito de se mostrar arbitrária a autuação, não se pode cogitar da incidência da multa de ofício de 75%, porque a identificação do rendimento como não tributável foi realizada pelo Poder Público, induzindo o Contribuinte a erro escusável na elaboração de DAA, entendimento já pacificado pelo antigo Conselho de Contribuintes.

Discorda da aplicação dos juros moratórios sobre a multa de ofício lançada. Sustenta-se no artigo 161, § 1º, do CTN, artigo 61 da Lei n.º 9.430/1996 e decisões administrativas.

#### **PEDIDOS**

Requer a decretação da nulidade do lançamento com o cancelamento do crédito tributário. Não sendo este o entendimento, pugna pelo integral provimento à Impugnação. Na eventualidade de se manterem as infrações, requer o cancelamento da multa de ofício.

#### **OFÍCIO Nº 225/2012-DGER - SENADO FEDERAL**

Por economia processual, foi juntado aos presentes autos o Ofício n.º 225/2012-DGER/Senado Federal, extraído dos autos do processo n.º 10166.728704/2012-53, o qual refere-se a mesma matéria tratada nestes autos, evitando, desse modo, retorno do feito à DRF de origem para diligência, fls. 567/575.

Nota-se que, depois de apresentada a Impugnação, a Diretoria-Geral do Senado Federal, no dia 28 de novembro de 2012, por meio do Ofício mencionado no parágrafo anterior, **comunica ao Secretário da Receita Federal do Brasil (RFB) que classificava a “ajuda de custo” paga aos senadores, prevista nos Decretos Legislativos n.ºs 7/1995 e 1/2006, como rendimento isento e não tributável.**

Informa que esta classificação “perdurou até a edição da Resolução n.º 58, de 20 de novembro de 2012, a qual determina que a ajuda de custo passe a ser considerada rendimento tributável”.

Em decorrência dessa mudança de entendimento, o Ato da Comissão Diretora n.º 14, de 2012, ratificado pela citada Resolução, determina ao Senado Federal, **na condição de responsável tributário, ainda que a destempo, recolher o imposto sobre as parcelas de “ajuda de custo” pagas sem a retenção na fonte.**

Os termos do ofício **noticiam que o pagamento do imposto apurado em nome dos senadores, com juros e multa de mora**, foi realizado pelo Senado Federal na forma do Ato da Comissão Diretora, sanando qualquer prejuízo gerado ao Erário em decorrência da divergência de classificação da natureza tributária da ajuda de custo, tornando insubsistentes as autuações, uma vez que lhes faltaria causa de pedir, que seria o inadimplemento da obrigação tributária.

O Senado Federal, ao realizar o pagamento do imposto lançado em nome dos senadores, com multa e juros de mora, agiu em nome próprio, na condição de responsável tributário. Como não há Auto de Infração ou lançamento em seu nome, descabe a aplicação da multa de ofício estabelecida no artigo 44 da Lei n.º 9.430/1996.

A inexigibilidade da multa de ofício em relação ao responsável tributário fica evidente na jurisprudência do CARF, mesmo quando aplicada em autuações em face de contribuintes beneficiários dos rendimentos.

Reitera que o pagamento realizado pelo Senado Federal – imposto mais juros e multa de mora – restaura a normal e esperada relação jurídica estabelecida entre os sujeitos passivo e ativo da relação tributária.

Em consequência, a Diretoria-Geral do Senado Federal entende que devem ser integralmente extintos os créditos constituídos por meio de lançamento de ofício em nome dos senadores.

Pesquisas nos sistemas informatizados da RFB (GUIA/VIC/Arrecadação) **confirmam o recolhimento do imposto em 27/11/2012, no código de receita 0561.**

É o relatório.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário em litígio, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2011

Exercício: 2008, 2009, 2010, 2011, 2012

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA. EXTINÇÃO PARCIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PAGAMENTO DO IMPOSTO COM JUROS E MULTA DE MORA.

O recolhimento do imposto apurado em procedimento de ofício, com juros e multa de mora, configura extinção do litígio administrativo em relação a estas matérias, por falta de objeto, ficando o litígio restrito à aplicação da multa de ofício de 75%.

NULIDADE. ILEGITIMIDADE PASSIVA. FALTA DE RETENÇÃO DO IRRF.

A falta de retenção do imposto de renda pela fonte pagadora não exonera o beneficiário dos rendimentos da obrigação de incluí-los na Declaração de Ajuste Anual - DAA, para efeitos de tributação. Verificada a falta de retenção após a data fixada para entrega da declaração, serão exigidos do contribuinte o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, caso não tenha submetido os respectivos rendimentos à tributação na DAA.

NULIDADE. ENQUADRAMENTO LEGAL. VÍCIOS NA ORIGEM DO LANÇAMENTO.

Regularmente instaurada a ação fiscal, mediante a emissão do Mandado de Procedimento Fiscal acompanhado da lavratura do Termo de Início de Fiscalização, dos quais o contribuinte teve regular ciência, descabe a arguição de vício na origem do procedimento fiscal. O fato de constarem do auto de infração vários dispositivos legais concernentes a aspectos gerais relativos à tributação dos rendimentos de ganho de capital não macula o lançamento, quando restar caracterizado que não houve prejuízo ao contribuinte, seja porque a descrição da infração lhe possibilita ampla defesa, seja porque a impugnação apresentada revela pleno conhecimento da infração imputada.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS.

Considera-se não impugnada, portanto não litigiosa, a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%.

Nos procedimentos de ofício, a legislação tributária confere à Autoridade Fiscal competência para lançar o imposto devido, com juros de mora e multa de ofício no percentual de 75%, se não constatada a intenção dolosa. A aplicação das multas de ofício decorre de expressa disposição legal.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS.

As decisões judiciais e administrativas não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

Cientificado da decisão, em 01/04/2015 (fls. 613), o contribuinte, por meio da Advocacia do Senado Federal interpôs, em 04/05/2015 (segunda-feira, pós-feriado), recurso voluntário (fls. 138/165), insurgindo-se contra a manutenção da autuação, repisando as alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, a seguir brevemente sintetizados por meio

dos seguintes tópicos: I – Dos fatos; II – Preliminarmente: II.1 – Da tempestividade do presente recurso voluntário; II.2 – Da nulidade do auto de infração: II.2.1 – Do erro na Identificação do sujeito passivo; II.2.2 – Da precariedade na motivação da autuação (falta de subsunção do fato à norma e erro na capitulação legal); II.3 – Da nulidade do v. acórdão recorrido: II.3.1 – Da extinção integral do crédito tributário – Inexistência de apresentação de cálculos e demonstrativos da imputação dos pagamentos – Cerceamento do direito de defesa; III – Do mérito: III.1 – Da não incidência do imposto de renda das pessoas físicas sobre os rendimentos auferidos sob a rubrica “ajuda de custo” entre os anos-calendário de 2007 a 2011 (infração 001); III.2 – Erro na metodologia – Não dedução do imposto retido na fonte; III.3 – Da multa de ofício e da aplicação da Súmula nº 73 do CARF; III.4 – Dos juros e sua inaplicabilidade sobre a multa de ofício. Cita jurisprudência administrativa e judicial a justificar suas pretensões recursais. Requer, ao final, reforma da decisão recorrida, com a extinção integral da obrigação tributária, declarando indevida a aplicação da multa de ofício e de juros de mora sobre a multa de ofício, bem como a restituição do valor pago a maior. Caso assim não se entenda, seja determinada diligência para nova imputação dos pagamentos, com a devida demonstração dos cálculos, a fim de constatar que não só houve a extinção integral do crédito tributário, como também pagamento a maior a ser restituído.

Requer, outrossim, a juntada de documentos, caso necessários para o deslinde da controvérsia, em atenção aos princípios do contraditório, da ampla defesa e da verdade material, bem como a realização de sustentação oral.

Instrui a peça recursal com o documento de fls. 655/658.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Wilderson Botto - Relator

### **Admissibilidade**

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

### **Preliminares**

Pugna, o Recorrente, pela nulidade da autuação, por vícios formais na edificação do lançamento, e cerceamento do direito de defesa, com nulidade da decisão recorrida.

Contudo razão não lhe socorre.

Tais alegações, novamente repisadas nessa seara recursal, já foram detidamente apreciadas pela DRJ/BSB, cujos fundamentos lançados na decisão recorrida acompanho e adoto como razão de decidir, à luz do disposto no art. 114, § 12, I da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 (Novo RICARF).

De fato, e reforçando o acerto da decisão recorrida, da leitura da autuação pode-se apurar que o lançamento está amparado nos fatos descritos que, no entender da autoridade fiscal,

ensejaram a apuração detalhada do imposto devido e dos encargos aplicados, com a indicação dos dispositivos legais atinentes, além de oportunizar ao contribuinte o exercício do direito de defesa.

Logo, do ponto de vista procedimental, a conduta fiscal transcorreu dentro da restrita legalidade sem qualquer prejuízo ou inobservância ao contraditório que, em detrimento das alegações recursais, foi exercido a tempo e modo, com regularidade e plenitude, inexistindo, pois, as nulidades aventadas, quanto aos vícios formais apontados e eventual cerceamento ao direito ao contraditório e ampla defesa.

Portanto, rejeitos as preliminares suscitadas.

## Mérito

### Da omissão de rendimentos apurada – da multa de ofício aplicada:

O litígio recai sobre a omissão de rendimentos do trabalho com ou sem vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica, no valor total de R\$ 165.238,80, apurada em sede verificação do cumprimento das obrigações tributárias relativas aos anos-calendário de 2007 a 2011, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, com especial destaque para o afastamento da multa de ofício aplicada no auto de infração lavrado.

Assim, passo ao cotejo dos documentos acostados, em relação aos fundamentos motivadores da manutenção da autuação em litígio traçados na decisão recorrida (fls. 583/595):

#### EXTINÇÃO PARCIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Compulsando os autos, verifica-se que os valores pagos pelo Senado Federal aos senadores, a título de “ajuda de custo”, **não foram tributados na fonte nem nas DAA dos beneficiários dos rendimentos.**

(...)

Após a apresentação da Impugnação pelo autuado, a Diretoria-Geral do Senado Federal, por meio do Ofício nº 225/2012-DGER, **comunica ao Secretário da Receita Federal do Brasil que classificava a “ajuda de custo” paga aos senadores como rendimento isento ou não tributável.** No entanto, a partir da edição da Resolução nº 58, de 20 de novembro de 2012, **passou a considerá-la rendimento tributável e a reter o imposto de renda na fonte.**

No mesmo ofício, referida Diretoria acrescenta que o Senado Federal, na condição de substituto tributário, **pagou o imposto lançado em nome do Contribuinte, acrescido de juros e multa de mora,** com base no Ato da Comissão Diretora nº 14, de 2012, ratificado pela Resolução nº 58, de 2012, não obstante o Parecer Normativo SRF nº 1/2002 **esclarecer que após o prazo fixado para entrega da DAA a responsabilidade pelo recolhimento do imposto, com multa de ofício e juros de mora, é do beneficiário do rendimento.**

Pesquisas feitas por este julgador nos sistemas informatizados da RFB (GUIA/VIC/Arrecadação) **confirmaram o pagamento do imposto na forma noticiada, ou seja, acrescido de juros e multa de mora.**

Nesse passo, relativamente ao imposto apurado com multa e juros de mora, constata-se **a perda do objeto da Impugnação em decorrência do pagamento,** nos termos dos artigos 113 e 156 do CTN:

(...)

Portanto, **o litígio fica restrito à multa de ofício de 75%,** matéria que será enfrentada adiante.

### SUJEIÇÃO PASSIVA DA MULTA DE OFÍCIO

O Contribuinte alega erro na identificação do sujeito passivo no procedimento de ofício levado a efeito pela Autoridade Fiscal.

Seguindo a posição argumentativa adotada pelo Impugnante, a Diretoria-Geral do Senado Federal, por meio do Ofício n.º 225/2012-DGER, de 28 de novembro de 2012, esclarece ao Secretário da RFB que classificava como rendimento isento e não tributável a “ajuda de custo” paga anualmente aos senadores, no início e no final de cada sessão legislativa.

Nesse sentido, invocando a condição de responsável tributário e dizendo agir em nome próprio, o Senado Federal pagou o imposto lançado em nome dos senadores, sem a incidência da multa de ofício.

Por isso, a discussão nesta preliminar visa, exclusivamente, **trazer esclarecimentos à correta identificação do responsável pela multa de ofício de 75% incidente sobre rendimentos tributáveis sem a retenção de imposto de renda na fonte.**

A multa de ofício de 75% apurada pela Autoridade Fiscal foi calculada sobre o imposto de renda decorrente de verbas recebidas pelo Contribuinte a título de “ajuda de custo”. A legislação tributária que define os rendimentos tributáveis, os isentos e os não tributáveis recebidos por pessoas físicas foi demonstrada com bastante objetividade no Termo de Verificação Fiscal.

O artigo 43 do CTN estabelece que o imposto de renda tem como fato gerador a aquisição econômica ou jurídica de renda, de proventos de qualquer natureza, tais como acréscimos patrimoniais, mesmo que não especificados nos incisos do referido dispositivo. O § 1º deste artigo arremata que a incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento e da forma que foram percebidos, bastando, para a ocorrência do fato gerador, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Além de constar no CTN, esta objetiva regra tributária está reproduzida no artigo 3º, § 4º, da Lei n.º 7.713/1988 e no artigo 38 do RIR/1999. Nota-se, ainda, que a Lei n.º 7.450/1985 já estabelecia as mesmas determinações para a tributação dos rendimentos auferidos. É uma determinação legal antiga, sempre repetida nas normas produzidas nas Casas Legislativas e nas orientações expedidas pela RFB.

A própria fonte pagadora – o Senado Federal –, por meio do Ofício n.º 225/2012-DGER endereçado ao Secretário da RFB, após a autuação realizada pela fiscalização da DRF/Brasília, reconhece que a “ajuda de custo” paga aos senadores possui natureza tributável, tanto que assim passou a classificá-la a partir da edição da Resolução do Senado n.º 58, de 20 de novembro de 2012.

Não poderia ser de outra forma, o montante dos recursos anotados na infração apurada pela fiscalização caracteriza rendimento sujeito à incidência do imposto de renda, nos termos do artigo 43 do RIR/1999, aprovado pelo Decreto n.º 3.000/1999, pois, de acordo com o Ato Conjunto instituído pelas Mesas do Senado Federal e da Câmara dos Deputados, de 30 de janeiro de 2003, tais valores, recebidos na rubrica “ajuda de custo”, são fixos e equivalentes à remuneração do parlamentar, creditados no início e no final de cada sessão legislativa.

Ademais, informações registradas no sítio do Senado Federal na Internet ([http://www.senado.gov.br/blog/assessoria\\_imprensa/conteudo/senadores.asp](http://www.senado.gov.br/blog/assessoria_imprensa/conteudo/senadores.asp)) informa que os Senadores tem direito a várias verbas para gastar com despesas relacionadas ao exercício da função de parlamentar, como, por exemplo, a Cota para o Exercício da Atividade Parlamentar dos Senadores – CEAPS (inclui passagens aéreas, aluguel de veículos ou equipamentos, material de expediente, locomoção), o Auxílio de Gabinete e Hospedagem. **Estas sim, desde que não recebidas como parcela integrante da remuneração e comprovada a realização das respectivas despesas/gastos, mediante documentação hábil e idônea, não constituem acréscimo patrimonial do beneficiário.**

O sujeito passivo da obrigação tributária é o beneficiário do rendimento, conforme o conteúdo do artigo 45 do CTN, e não a fonte pagadora. A responsabilidade atribuída à fonte pagadora **tem caráter apenas supletivo**. No dizer do artigo 121 do CTN, o contribuinte é aquele que tem relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador, ou seja, o titular da disponibilidade econômica ou financeira. (...)

(...)

A partir da edição da Lei n.º 8.134/1990, além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, à medida que os rendimentos forem percebidos, a legislação – cita-se a Lei n.º 9.250/1995 e o RIR/1999 – **determina que a apuração definitiva do Imposto de Renda da Pessoa Física seja efetuada na DAA**. Importante colacionar alguns dispositivos destes diplomas:

(...)

Estamos diante de um fato gerador complexivo, com duas modalidades de incidência no mesmo período de apuração, em momentos distintos e responsabilidades bem definidas. A fonte pagadora, pessoa jurídica, é sim responsável pela retenção do Imposto de renda na Fonte sobre os rendimentos pagos, **mas isso não exige a pessoa física de informar todos os seus rendimentos tributáveis na DAA, a teor do disposto no artigo 7º da Lei nº 9.250/1995 e no artigo 43 do RIR/1999**.

(...)

Sem perder de vista que o contribuinte do imposto de renda é o titular da disponibilidade econômica, para esclarecer a responsabilidade da fonte pagadora e dos beneficiários dos rendimentos, o Secretário da RFB emitiu o Parecer Normativo n.º 1, de 24/9/2002, publicado no DOU em 25/9/2002, ao qual, como visto, estão vinculados os agentes públicos e também o sujeito passivo da obrigação tributária. Os tópicos a seguir transcritos oferecem a solução para controvérsia discutida até aqui:

(...)

Em um primeiro momento, a retenção e o recolhimento do Imposto de Renda na Fonte, constituindo mera antecipação do imposto efetivamente devido, calculado mensalmente, à medida que os rendimentos forem percebidos, é de exclusiva responsabilidade da fonte pagadora. No segundo momento – o acerto definitivo –, o cálculo do montante do imposto devido, apurado anualmente na DAA, fica sob inteira responsabilidade do contribuinte beneficiário do rendimento.

Diversas situações poderão advir das duas modalidades de incidência, refletindo na responsabilidade pelo pagamento do imposto. No caso em análise, como não ocorreu a retenção do imposto pela fonte pagadora, e o lançamento de ofício foi realizado depois do prazo fixado para entrega das DAAs, cabe exigir do beneficiário dos rendimentos o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, procedimento bem definido no Parecer Normativo SRF n.º 1/2002, exatamente como estabelecem as normas tributárias.

O Senado Federal pagou o imposto, com juros e multa de mora, apesar de a sua responsabilidade, no momento da autuação e do pagamento, após o prazo fixado para entrega das respectivas DAAs pelos beneficiários da “ajuda de custo”, restringir-se à multa de ofício e aos juros de mora isolados. Logicamente que o beneficiário da referida “ajuda”, **em se tratando de lançamento de ofício, por não ter oferecido os rendimentos à tributação nas DAAs, responde pelo imposto decorrente, acrescido de multa de ofício e juros de mora**.

(...)

Antes do prazo fixado para a entrega das DAAs pelo titular dos rendimentos, obviamente que responsabilidade é da fonte pagadora, que deve recolher o imposto, acrescido de multa de ofício e juros de mora. Mesmo assim, o contribuinte direto, o beneficiário dos rendimentos, **continua obrigado a oferecer na DAA todos os rendimentos recebidos no ano-calendário**.

Ora, se a Ação Fiscal foi realizada depois do prazo mencionado no parágrafo anterior, sem prejuízo das sanções aplicáveis à fonte pagadora pela não retenção do imposto, **é evidente que a responsabilidade pelo pagamento do imposto lançado, com multa de ofício e juros de mora, recai sobre o beneficiário, a quem coube a disponibilidade econômica, a totalidade dos rendimentos registrados na rubrica “ajuda de custo”**. É o que leciona o conjunto de normas tributárias invocado nesta decisão, do qual não se dissociam as orientações expedidas pela RFB.

Portanto, rejeita-se a preliminar arguida. O Contribuinte autuado **é o responsável pela multa de ofício de 75%**.

(...)

#### **MULTA DE OFÍCIO DE 75%**

O Impugnante alega que a responsabilidade pelo crédito tributário apurado é do substituto tributário – o Senado Federal – que deixou de reter o imposto sobre os rendimentos recebidos a título de “ajuda de custo”.

Referida Casa Legislativa, por meio do Ofício nº 225/2013 – DGER, atesta que somente a partir da edição da Resolução nº 58, de novembro de 2012, passou a tributar tais rendimentos na fonte. Assim, **recolheu o imposto apurado em nome do beneficiário neste procedimento de ofício, apenas com juros e multa de mora, pois entende que a multa de ofício deve ser afastada**.

Já foi demonstrado no tópico precedente que tais rendimentos devem compor a base de cálculo do imposto de renda nas DAAs, como determina o mencionado conjunto de normas tributárias. No caso concreto, o Contribuinte não poderia eximir-se de tributá-los, alegando tratar-se de responsabilidade da fonte pagadora.

Não prospera o argumento exposto na peça de resistência. A responsabilidade por infrações tributárias é objetiva e independe de culpa ou dolo do agente, ainda que decorrente de erro da fonte pagadora. O conteúdo do artigo 136 do CTN assim prescreve:

Art.136 - Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Em se tratando de matéria tributária, não importa se a pessoa física deixou de atender às exigências da lei por má-fé, por intuito de sonegação ou, ainda, se tal fato aconteceu por puro descuido ou desconhecimento. A infração é do tipo objetiva, na forma do artigo acima transcrito e, assim, tomando conhecimento que o contribuinte não ofereceu rendimentos à tributação, compete a Autoridade Fiscal proceder ao lançamento de ofício. (...)

Sobre o imposto apurado incidirá, além dos juros de mora, a multa de ofício no percentual de 75%, se não restar evidenciada a intenção dolosa do contribuinte, conforme dispõe o artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 sobre multas aplicáveis aos lançamentos de ofício:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...).

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

(...).

(...)

Desta forma, não se pode afastar a motivação legal que ensejou a aplicação da multa de ofício de 75%, cujo lançamento foi formalizado mediante a lavratura de auto de infração.

(...)

O Contribuinte, sujeito passivo direto da obrigação tributária em decorrência dos rendimentos recebidos a título de “ajuda de custo”, está obrigado ao recolhimento do imposto incidente sobre rendimentos omitidos, lançado por meio de procedimento fiscal de ofício, com acréscimo de juros e multa de ofício de 75%.

Ressalte-se que tanto a fonte pagadora quanto o Contribuinte, se espontaneamente tivessem reparado a irregularidade, em momentos distintos, poderiam evitar a aplicação da multa de ofício de 75%. A fonte pagadora, antes do prazo fixado para a entrega das DAAs pelos beneficiários dos rendimentos, recolhendo o imposto a título de antecipação na fonte, com multa e juros de mora. O Contribuinte, depois da data estabelecida para a entrega das DAAs, retificando as declarações para oferecer ao ajuste anual os rendimentos tributáveis relativos à “ajuda de custo”, recolhendo a diferença de imposto a pagar, se este fosse o resultado encontrado nas retificadoras, também com multa e juros de mora.

Todavia, ações no sentido de satisfazer a obrigação tributária decorrente dos rendimentos recebidos do Senado Federal, sob a denominação de “ajuda de custo”, somente foram tomadas depois de iniciado o procedimento fiscal de ofício pela Autoridade competente da RFB. Nessa situação, as normas legais que compõem a legislação tributária, invocadas nesta decisão, não oferecem amparo para afastar a aplicação da multa de ofício.

Logo, **mantém-se a multa de ofício decorrente da aplicação da norma legal.**

(...)

#### **RESULTADO DO JULGAMENTO**

Diante do exposto, depois de apreciados todos os argumentos e provas apresentados aos autos, encaminho o meu VOTO no sentido de REJEITAR as preliminares arguidas e, no mérito, julgar IMPROCEDENTE a Impugnação.

Compete ao Órgão de origem adotar as providências necessárias no sentido de alocar os recolhimentos realizados em 27/11/2012, no código de receita 0561, ao crédito tributário apurado no presente Auto de Infração.

Da mesma forma, deve ser alocado o pagamento relativo à matéria não impugnada, caso venha a ser confirmado nos sistemas da RFB, como noticiado na peça de resistência.

Pois bem. Em que pese o a conclusão traçada na decisão recorrida, após detida análise, entendo que a pretensão recursal merece prosperar.

Emerge dos autos, que o Recorrente recebeu verba “ajuda de custo” destinada a compensação de despesas necessárias ao comparecimento às sessões legislativas ordinárias pelo exercício da atividade parlamentar – sendo certo, diga-se de passagem, **que a autuação nada se referiu ou tratou de suposta e eventual utilização dos aludidos recursos em benefício próprio não relacionados à atividade legislativa**, conforme se depreende do Termo de Verificação Fiscal (fls. 453/475) – incorrendo em infração à legislação tributária ao não oferecer à tributação os aludidos rendimentos creditados pelo Senado Federal, nos anos-calendário autuados, cujo crédito tributário foi quitado acrescido dos encargos legais (juros e multa de mora) foi quitado pela fonte pagadora, **remanescendo a discussão sobre a aplicação da multa de ofício inadimplida.**

No tange à matéria recorrida, me convenço que a autuação ocorreu exclusivamente **em razão de erro da fonte pagadora**, situação que se comprovada que por meio do Ofício nº 255/2012-DGER, onde o Senado Federal reconhece que a “ajuda de custo”

paga aos senadores possui natureza tributável, passando a assim classificá-la a partir da edição da Resolução do Senado n.º 58, de 20/11/2012 (fls. 569/575).

Sendo assim, tenho como indiscutível que o Recorrente, utilizando dos informes de rendimentos fornecidos, foi induzido a erro no preenchimento das DAA/2008 a 2012 – lançando à época tais valores como rendimentos isentos e não tributáveis – não se mostrando razoável aplicar ou manter penalidade a alguém que não contribuiu ou deu causa à autuação. Esse cenário é que emerge dos autos.

Destarte, consoante a realidade processual, a omissão de rendimentos apurada teve como causa única o fato de se haver elaborado as DAA respaldadas nos informes de rendimentos emitidos pela fonte pagadora Senado Federal (fls. 48/52) – o qual, diga-se de passagem, estava incorreto, tanto que culminou com o pagamento dos valores devidos, ao teor Ofício n.º 255/2012-DGER (fls. 569/575) – o que é bastante para caracterizar o **erro escusável**, que não tem o condão de afastar a exigência tributária (já quitada pelo Senado Federal), mas impede a imposição de penalidade sobre o imposto lançado, sendo este, aliás, o entendimento já sumulado neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

**Súmula n.º 73:**

Erro no preenchimento da declaração de ajuste do imposto de renda, causado por informações erradas, prestadas pela fonte pagadora, não autoriza o lançamento de multa de ofício.

Por tais razões, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e ancorado no conjunto probatório produzido, afasto a multa de ofício aplicada e torno insubsistente a autuação remanescente em litígio.

Em relação ao pedido de dilação probatória, com especial destaque para juntada de novo suporte documental, não vislumbro a necessidade de sua eventual realização, visto que o presente processo se encontra suficientemente instruído, e é contundente a demonstrar a ausência de sujeição passiva em relação à matéria recorrida. Ademais no processo fiscal a produção probatória somente se justifica se necessária à formação de convicção do julgador (art. 18 do Decreto n.º 70.235/72), o que se torna despiciendo no presente feito.

Por fim, quanto ao pedido de intimação do patrono para realização de sustentação oral, não há como acolhê-lo, uma vez que tal pleito não encontra amparo no Regimento Interno (RICARF), cujo assunto já se encontra sumulado neste CARF:

**Súmula n.º 110:**

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (**Vinculante**, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Entretanto, é garantido às partes a publicação da Pauta de Julgamento, com antecedência mínima de 10 dias, tanto no Diário Oficial da União/D.O.U, como no sítio do CARF na internet, aliás, conforme determina o art. 102, § 1º, da Portaria MF n.º 1.634, de 21/12/2023 (Novo RICARF), cabendo aos interessados acompanhar as respectivas publicações, podendo inclusive mediante apresentação de requerimento próprio e observado o prazo regulamentar contido no art. 132, § 1º do Novo RICARF, efetuar sustentação oral, se assim entender.

**Conclusão**

Ante o exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade e cerceamento de direito de defesa suscitadas, e no mérito em DAR PROVIMENTO ao presente recurso, para afastar a multa de ofício aplicada, em razão de erro escusável.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto