



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



**Processo nº** 10480.721381/2013-95  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2003-006.430 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 28 de fevereiro de 2004  
**Recorrente** MARIA JOSE FIDELIS MOURA GOUVEIA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011

REGIMENTO INTERNO DO CARF - PORTARIA MF Nº 1.634, DE 21/12/2023 - APLICAÇÃO DO ART. 114, § 12, INCISO I

Quando o Contribuinte não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, esta pode ser transcrita e ratificada

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

O preenchimento da declaração de ajuste do imposto de renda quanto à tributação e classificação dos rendimentos recebidos, induzido ao erro pelas informações prestadas pela fonte pagadora, não autoriza o lançamento de multa de ofício. (Súmula Carf nº 73).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para cancelar a multa de ofício nos termos da Súmula CARF nº 73.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Thiago Alvares Feital (suplente convocado(a)), Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente).

**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:

### **Do lançamento**

Contra o contribuinte foi lavrado auto de infração (fls. 03 a 24) referente a Imposto sobre a Renda de Pessoa Física dos anos-calendário 2011 no qual foi apurado imposto no valor de R\$ 15.758,01, acrescido da multa de ofício e juros de mora, em decorrência da apuração de omissão de rendimentos recebidos da Assembléia Legislativa do Estado de Pernambuco a título de “ajuda de custo” e omissão de rendimentos percebidos do Governo do Estado de Pernambuco - Secretaria da Educação, na forma dos dispositivos legais sumariados na peça fiscal.

No Termo de Verificação Fiscal estão minuciosamente descritos os procedimentos e conclusões da fiscalização, dos quais se transcreve:

*20. Analisando a documentação fornecida pela Assembléia Legislativa do Estado de Pernambuco, observamos que os créditos efetuados a título de ajuda de custo possuem valores iguais. Esse fato é um indicativo de que a referida "Ajuda de Custo" se trata, na realidade, de remuneração e não reembolso de despesas, uma vez que dificilmente os parlamentares possuiriam despesas de valores tão regulares como os demonstrados na planilha entregue pela Assembléia.*

(...)

*25. O contribuinte incorreu em infração à legislação tributária caracterizada pela falta de declaração da totalidade de Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoa Jurídica, uma vez que não ofereceu à tributação os rendimentos creditados pela Assembléia Legislativa do Estado de Pernambuco no valor de R\$ 40.084,70, recebidos a título de AJUDA DE CUSTO no ano-calendário 2011.*

*26. Consoante foi informado no Termo de Constatação e Intimação Fiscal houve omissão de rendimentos tributáveis percebidos do Governo do Estado de Pernambuco - Secretaria de Educação, CNPJ n.º 10.572.022/0001-80. A contribuinte informou que tais rendimentos foram devolvidos ao Estado de Pernambuco, por se tratar de pagamento indevido. Entretanto, os rendimentos só foram devolvidos em 13/03/2012, segundo declaração anexa da Secretaria de Educação de Pernambuco, permanecendo, assim, a contribuinte, com a disponibilidade do rendimento durante todo o ano de 2011.*

(...).

### **Da impugnação**

A contribuinte apresenta a impugnação da exigência às fls. 57 a 60. Suas alegações estão, em síntese, a seguir descritas.

Foi considerado no lançamento como tributável as ajudas de custo percebidas no ano de 2011. A Assembleia Legislativa lastreada em decisões judiciais vem considerando indenizatórias as aludidas verbas de ajuda de custo. Não caberia ao parlamentar discordar interpretação emprestada tanto pela ALEPE quanto pelo Judiciário, mormente o STJ.

Também foi objeto de autuação o valor indevidamente pago pela Secretaria da Educação no ano de 2011 mesmo a fiscalização ciente da devolução do valor em março de 2012.

#### **Preliminar**

Como parlamentar entende que atuação da Administração goza de presunção de legitimidade e não caberia a ele se insurgir contra o procedimento administrativo adotado pela Assembleia Legislativa ao longo dos anos.

Destarte, deve a Assembleia responder por qualquer sanção decorrente de uma eventual falha, cumprindo ao contribuinte apenas o pagamento do tributo devido.

#### **Mérito**

No que concerne ao valor indevidamente pago pela Secretaria de Educação, representa mero ingresso e não se confunde com receita, vez que foi devolvido integralmente.

Tributar esse ingresso é considerar rendimento qualquer valor que transite nas contas do contribuinte e representa manifesta tributação indevida.

Com relação a ausência de informação e de recolhimento de parcelas recebidas a título de ajuda de custo no início e no final das sessões legislativas, impende fazer as seguintes ponderações:

1ª- A ajuda de custo existe no ordenamento jurídico desde a primeira Constituição da República, só não houve menção expressa nas constituições de 1937 e 1988. Os sucessivos regimentos da Câmara dos Deputados e das Assembleias Legislativas desde então prevêm o pagamento dessa verba.

2ª - O Regimento Interno da Assembleia Legislativa, Resolução 905, de 22 de dezembro de 2008, em seus artigos 43 e 44, regula a ajuda de custo.

3ª- A natureza indenizatória da ajuda de custo está em consonância com toda a legislação, além do regimento das Casas Legislativas de todo Brasil, especialmente o Regimento da Câmara de Deputados.

4ª -O contribuinte na condição de parlamentar acolheu a interpretação efetivada pela Administração da Assembleia Legislativa.

5ª -A controvérsia em apreço não é nova no âmbito da Assembleia Legislativa de Pernambuco já sendo objeto de autuações anteriores pela RFB cuja discussão já chegou ao STJ.

6ª - Seguindo posicionamento do STJ, considera a ajuda de custo, uma verba indenizatória e insuscetível de tributação pelo imposto de renda.

#### **Transferência para julgamento**

Tendo em vista o disposto na Portaria RFB n.º 453, de 11 de abril de 2013 (DOU 17/04/2013) e no art. 2º da Portaria RFB n.º 1006, de 24 de julho de 2013 (DOU 25/07/2013) e conforme definição da Coordenação-Geral do Contencioso Administrativo e Judicial da RFB, o presente e-processo foi encaminhado para esta DRJ/POA/RS para julgamento.

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Ano-calendário: 2011**

**SUJEITO PASSIVO. CONTRIBUINTE. APURAÇÃO DEFINITIVA. BENEFICIÁRIO DO RENDIMENTO.**

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.

**NATUREZA INDENIZATÓRIA NÃO COMPROVADA. TRIBUTAÇÃO.**

Não logrando o contribuinte comprovar a natureza indenizatória/reparatória dos rendimentos recebidos a título de ajuda de custo paga com habitualidade, constituem eles acréscimo patrimonial incluído no âmbito de incidência do imposto de renda.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. VALORES DEVOLVIDOS À FONTE PAGADORA.**

A devolução no ano-calendário seguinte dos valores de rendimentos recebidos indevidamente não descaracteriza o fato gerador do IRPF.

**LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO E DE JUROS DE MORA.**

É cabível, por disposição literal de lei, a incidência de multa de ofício, no percentual de 75%, e de juros de mora à taxa Selic sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, que deverão ser exigidos juntamente com o imposto.

#### DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, 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.

Cientificada da decisão de primeira instância em 24/07/2017, o sujeito passivo interpôs, em 08/08/2017, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) impossibilidade de aplicação de multa por erro escusável
- b) o imposto de renda não incide sobre verba recebida a título de ajuda de custo por ter natureza indenizatória
- c) erro da fonte pagadora ao informar os rendimentos do(a) recorrente, que não pode ser penalizado(a) por esse fato - inexistência de omissão

É o relatório.

## Voto

Conselheiro(a) Cleber Ferreira Nunes Leite - Relator(a)

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

O litígio recai sobre omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos ART. 114, § 12, INCISO I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF Nº 1.634, DE 21/12/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

#### **Responsabilidade da Fonte Pagadora - Retenção do Imposto**

Ao tratar do sujeito passivo da obrigação principal, o art. 121 do CTN assim dispõe:

*“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.”*

Assim, a sujeição passiva na relação jurídica 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.” (Grifou-se)*

A fonte pagadora, por expressa determinação legal, lastreada no parágrafo único do art. 45 do CTN, substitui 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.” (Grifou-se)*

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 este 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 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;*

(...)” (Grifou-se)

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

Segundo Parecer Normativo SRF nº 1/2002, 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 da pessoa física, inclusive em relação ao disposto no art. 722 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999:

*“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.*

(...)

*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).*

*13.1. Nesse caso, a fonte pagadora deve arcar com o ônus do imposto, reajustando a base de cálculo, conforme determina o art. 725 do RIR/1999, a seguir transcrito.*

"Art. 725. Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto, ressalvadas as hipóteses a que se referem os arts. 677 e 703, parágrafo único (Lei n.º 4.154, de 1962, art. 5º. e Lei n.º 8.981, de 1995, art. 63, § 2º)."

*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."*

Portanto, o imposto decorrente do cálculo do ajuste anual é devido pela pessoa física beneficiária dos rendimentos, salientando-se que, se não houve a retenção de imposto em relação aos valores discutidos, o rendimento foi pago pelo seu valor bruto, tendo o montante que corresponderia ao imposto a ser retido sido efetivamente recebido pelo contribuinte.

#### **Rendimentos recebidos da Assembleia Legislativa do Estado de Pernambuco a título de Ajuda de Custo**

No mérito, 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 n.º 104, de 2001), que estabelece que a incidência do imposto independe da denominação do rendimento:

*"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.*

*(...)" (Grifou-se)*

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." (Grifou-se)*

E, uma vez constituído o crédito tributário, em conformidade com o art. 141 do CTN, sua exclusão, por suposta isenção (art. 175, 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 da Emenda Constitucional nº 3, de 1993:

*" Art. 150 (...)*

(...)

*§ 6.º 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, § 2.º, XII, g."*

Quanto ao imposto sobre a renda da pessoa física, as isenções existentes encontram-se, de uma forma geral, reproduzidas pelos incisos I a XLVII do art. 39 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 1999), que elenca os respectivos dispositivos legais em que se fundamenta.

As "ajudas de custo" isentas, são aquelas previstas no inciso I do art. 39 do RIR/1999, que tem matriz legal no art. 6º, 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.” (Grifou-se)

Destarte, por se constatar que, no caso concreto, as vantagens percebidas a título de “ajuda de custo” constituem renda nos exatos termos do artigo 43 do CTN, devem ser somadas aos outros rendimentos tributáveis para a determinação da base tributável, até porque “a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei nº 7.713/88, art. 3º, § 4º).”

Nesse sentido, 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;

(...)”

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, e com alimentação e pousada, por serviço eventual realizado em município diferente do da sede de trabalho.

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, uma vez que tais verbas foram pagas continuamente nos anos-calendário.

Não resta 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. Desta 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 desfalçou 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.

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 o contribuinte pelas despesas incorridas no exercício regular de suas atividades.

#### **Rendimentos recebidos do Governo do Estado de Pernambuco - Secretaria de Educação**

Afirma a impugnante que o valor indevidamente pago pela Secretaria da Educação representa mero ingresso e não se confunde com receita, pois foi devolvido integralmente em março de 2012.

O art. 3º, § 4º, da Lei 7.713/88, dispõe que para incidência do Imposto de Renda Pessoa Física, basta que o contribuinte tenha se beneficiado da renda ou proventos recebidos:

*Art. 3º (...)*

...

*§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, **bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma ou título.***

Ademais, a posterior devolução de rendimento percebido em ano calendário anterior não altera os efeitos do fato gerador, pois a teor do art. 43, I, do CTN, já transcrito nesse voto, basta a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou proventos de qualquer natureza. Na hipótese dos autos, deu-se a disponibilidade econômica, a partir do momento em que a impugnante teve a possibilidade efetiva de dispor dos rendimentos a ela pagos em 2011, que foram acrescidos ao seu patrimônio.

Os valores pagos pela Secretaria da Educação ficaram à disposição da impugnante até sua efetiva devolução aos cofres públicos, não havendo impeditivos ao seu uso, o que caracteriza o benefício da contribuinte.

Além disso, uma característica importante do fato gerador do imposto de renda é a sua inalterabilidade em função da validade ou invalidade do ato jurídico a ele correspondente, como disposto no art. 118 do Código Tributário Nacional:

*Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:*

*I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;*

*II – dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.”*

Em resumo, o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica, o que ocorreu, no caso, quando a contribuinte recebeu os rendimentos.

O fato gerador do imposto de renda, uma vez implementado, desvincula-se por completo do objeto que lhe deu causa, dos efeitos que provocou e das circunstâncias em que ocorreu.

Logo, a devolução do valor não modifica o fato gerador do imposto de renda no ano do recebimento dos rendimentos.

(...)

Da multa de ofício de 75% , relativa ao lançamento 0002 do Auto de Infração

Há que se fazer um reparo na decisão de primeira instância, posto que mantém a aplicação da multa independentemente da alegação da falta de intenção da Recorrente.

Consta nos autos, fls 49-51, Comprovante de Rendimentos Pagos e de Imposto de Renda Retido na Fonte, emitido pela Assembleia Legislativa do Estado de Pernambuco, que não informou a verba como tributável.

Ora, tratando-se de reclassificação de rendimentos, e por considerar ter havido mero equívoco na prestação das informações na DIRPF, entende-se que a situação se amolda à previsão do Enunciado da Súmula CARF n.º 73 e a multa, abaixo, deve ser cancelada:

0002	OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA - AJUDA DE CUSTO		
	Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes do trabalho com vínculo empregatício, conforme relatório fiscal em anexo.		
	<b>Fato Gerador</b>	<b>Valor Apurado (R\$)</b>	<b>Multa (%)</b>
	31/12/2011	40.084,70	75,00

**Conclusão**

Por todo o exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para cancelar a multa de ofício nos termos da Súmula CARF n.º 73.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite