



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.735425/2012-83
ACÓRDÃO	2202-011.186 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ALBERTO JORGE DO NASCIMENTO FEITOSA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2008, 2009, 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.

AJUDA DE CUSTO. ATIVIDADE PARLAMENTAR. MERO RÓTULO. VERDADEIRA REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA.

Ausente correlação com despesas necessárias ao exercício da atividade parlamentar, caracterizada a natureza salarial, com a consequente incidência do imposto de renda, a despeito de ter sido a verba rotulada “ajuda de custo.”

MULTA DE OFÍCIO. INFORMAÇÕES INCORRETAS NA DIRF. SÚMULA CARF Nº 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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento para afastar a multa de ofício.

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela – Relatora

Assinado Digitalmente

Sonia de Queiroz Accioly – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Thiago Buschinelli Sorrentino, Sonia de Queiroz Accioly (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:

Contra o contribuinte foi lavrado auto de infração (fls. 03 a 37) referente a Imposto sobre a Renda de Pessoa Física dos anos-calendário 2008,2009,2011 no qual foi apurado imposto no valor de R\$ 19.133,42, acrescido da multa de ofício e juros de mora, em decorrência da apuração de omissão de rendimentos recebidos da Assembleia Legislativa do Estado de Pernambuco a título de “ajuda de custo”, 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 Assembleia Legislativa do Estado de Pernambuco, observamos que os créditos efetuados a título de ajuda de custo possuem valores iguais ao Subsídio dos parlamentares. 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 semelhantes como os demonstrados na planilha entregue pela Assembleia.

(...) 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 Assembleia Legislativa do Estado de Pernambuco no montante de

R\$81.959,45, recebidos a título de AJUDA DE CUSTO nos anos-calendário 2008, 2009, 2010 e 2011.

Da impugnação

O interessado apresenta a impugnação da exigência às fls. 95 a 98. Suas alegações estão, em síntese, a seguir descritas.

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.

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

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 preveem 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 nº 453, de 11 de abril de 2013 (DOU 17/04/2013) e no art. 2º da Portaria RFB nº 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 DRJ negou provimento à Impugnação do contribuinte em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008,2009,2011

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.

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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, no qual repetiu os mesmos argumentos apresentados por ocasião da Impugnação, além de requerer a aplicação das Súmulas CARF nº 87 e nº 73.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Andressa Pegoraro Tomazela**, Relatora.

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

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na Impugnação, nos termos do art. 114, § 12, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023, 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 anocalendarío, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendarío subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal.

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

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendarío, 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 nº. 4.154, de 1962, art. 5º. e Lei nº. 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. Caso fosse exigido o imposto que deixou de ser retido pela fonte pagadora, teria esse que ser adicionado ao rendimento auferido pelo contribuinte, o que implicaria modificação nos contornos do fato gerador da obrigação tributária discutida.

Rendimentos - 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 nº 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 desfalcou pelos desembolsos, de recompô-lo pelas perdas ou prejuízos sofridos, ou seja, representa uma compensação de caráter monetário, a ser atribuída ao patrimônio da pessoa, que de alguma forma foi reduzido.

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

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.

Multa de ofício de 75% e juros de mora

Afirma o impugnante que a Assembleia Legislativa deve responder por qualquer sanção decorrente de uma eventual falha na informação dos rendimentos recebidos. No entanto, 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. O artigo 841 do RIR/1999, com base nas normas legais que menciona, ratifica esta assertiva:

Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 77, Lei nº 2.862, de 1956, art. 28, Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, Lei nº 8.541, de 1992, art. 40, Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, Lei nº 9.317, de 1996, art. 18, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 42):

- I – não apresentar declaração de rendimentos;
- II – deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusarse a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;
- III – fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida; (redação original não destacada).
- IV – não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento do imposto devido, inclusive na fonte;
- V – estiver sujeito, por ação ou omissão, a aplicação de penalidade pecuniária;
- VI – omitir receitas ou rendimentos. (redação original não destacada).

Parágrafo único. Aplicar-se-á o lançamento de ofício, além dos casos enumerados neste artigo, àqueles em que o sujeito passivo, beneficiado com isenções ou reduções do imposto, deixar de cumprir os requisitos a que se subordinar o favor fiscal.

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, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 15/06/2007:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; (...)

Como se vê, a multa de ofício de 75%, prevista no inciso I, é devida nos casos de declaração inexata.

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%.

Os juros de mora lançados obedeceram fundamentalmente, o artigo 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996.

Jurisprudência Judicial

As decisões judiciais trazidas pelo impugnante têm efeitos meramente ilustrativos, pois esta instância administrativa de julgamento não está vinculada aos seus conteúdos, visto que as mesmas não fazem parte das normas complementares constantes do art. 100 do CTN, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas nos processos de que resultaram as decisões.

As decisões proferidas pelo Poder Judiciário têm efeitos exclusivos entre as partes envolvidas na demanda, não podendo ser estendidas a terceiros estranhos à lide judicial.

Com relação ao pedido de aplicação da Súmula CARF nº 87, importante mencionar que não se trata de verbas recebidas regularmente por parlamentares a título de auxílio de gabinete e hospedagem. Ora, o Recorrente não comprovou que eram despesas incorridas no exercício regular de suas atividades. Sendo assim, os valores devem ser oferecidos à tributação pelo imposto de renda. Nesse sentido são os acórdãos proferidos por este Conselho abaixo transcritos:

IRPF. AJUDA DE CUSTO E DIÁRIAS. VERBAS QUE CONSTITUEM VERDADEIRA REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA. Somente estão fora do campo da incidência do imposto de renda os valores que comprovadamente são pagos para ressarcir ou indenizar despesas. Quando não há comprovação de que as verbas possuem correlação com despesas necessárias ao exercício da atividade, revela-se a sua natureza salarial e, portanto, passível de tributação pelo imposto de

renda. Valores pagos pela Assembleia Legislativa de Roraima aos parlamentares a título de ajuda de custo e de diárias, adicionalmente aos subsídios e sem qualquer controle, são verdadeiras remunerações adicionais pois ausente a correlação com despesas necessárias ao exercício da atividade parlamentar. (CARF. Acórdão nº 2201-005.381, de 8 de agosto de 2019)

AJUDA DE CUSTO. ATIVIDADE PARLAMENTAR. MERO RÓTULO. VERDADEIRA REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA. Ausente correlação com despesas necessárias ao exercício da atividade parlamentar, caracterizada a natureza salarial, com a conseqüente incidência do imposto de renda, a despeito de ter sido a verba rotulada “ajuda de custo.” (CARF. Acórdão nº 2202-010.284, de 12 de setembro de 2023)

Por fim, como houve o preenchimento da DIRF com informações incorretas pela fonte pagadora (fls. 56 e seguintes), com a indicação da ajuda de custo como rendimentos isentos e não tributáveis, seria aplicável a Súmula CARF nº 73, que assim dispõe:

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.

Assim, deve ser afastada a multa de ofício.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para afastar a multa de ofício com base na Súmula CARF nº 73.

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela