



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10480.735450/2012-67
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-006.531 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de agosto de 2018
Matéria IRPF
Recorrente JOSE ERIBERTO MEDEIROS DE OLIVEIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009, 2010, 2011, 2012

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.

MULTA DE OFÍCIO. ERRO ESCUSÁVEL.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento a multa de ofício aplicada. Vencido o conselheiro Gregorio Rechmann Junior. Votou pelas conclusões o conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci.

(assinado digitalmente)

Mario Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Mauricio Nogueira Righetti, Denny Medeiros da Silveira, Jamed Abdul Nasser Feitoza,

João Victor Ribeiro Aldinucci, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Junior.

Relatório

Cuida o presente de Recurso Voluntário em face do Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Contra a contribuinte foi lavrado Auto de Infração para cobrança do IRPF, relativo aos exercícios 2009, 2010, 2011 e 2012, no importe de R\$ 31.455,93, acrescido de multa de ofício (75%) e juros legais - Selic.

Como infração, foi apontada a omissão de rendimentos do trabalho **com** vínculo empregatício, caracterizada pelo não tributação dos valores de ajuda de custo recebidos.

Regulamente intimado do lançamento, apresentou Impugnação, que, como dito, foi julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ, com a seguinte ementa:

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.

Irresignado, apresentou Recurso Voluntário às fls. 128/132, no qual aduz, em

resumo:

Que a ajuda de custo, tal como prevista no Regimento Interno da Assembléia Legislativa do Estado de Pernambuco, possui natureza indenizatória, pois tem como objetivo *"a compensação de despesas imprescindíveis ao comparecimento à Sessão Legislativa Ordinária."*

Que 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.

Que, na condição de parlamentar, acolheu a interpretação efetivada pela Administração da Assembléia Legislativa.

Que a controvérsia em apreço não é nova no âmbito da ALEPE, já tendo sido objeto de autuações anteriores pela RFB cuja discussão já chegou ao STJ.

Que seguindo posicionamento do STJ, considera a ajuda de custo uma verba indenizatória e insuscetível de tributação pelo imposto de renda.

Quanto à multa de ofício, que não deve arcar com esse ônus, na medida em que apenas acompanhou a orientação e as informações prestadas por sua fonte pagadora - Assembléia Legislativa do Estado de Pernambuco.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, Relator

O contribuinte tomou ciência do acórdão recorrido em 12.04.2017 e apresentou tempestivamente seu Recurso Voluntário no dia 20 do mesmo mês. Preenchido os demais requisitos de admissibilidade, dele passo a conhecer.

Inicialmente, cumpre destacar que a verba aqui tratada, *"ajuda de custo que visa compensar as despesas imprescindíveis ao comparecimento à Sessão Legislativa Ordinária"*, não se confunde com aquela analisada por conta do Parecer PGFN/PGA/Nº 1888/2008, que deu fundamento ao ato declaratório nº 3, de 2008, publicado no Diário Oficial da União de 18 de setembro de 2008, seção 1, p.39, qual seja, *"ajuda de custo destinada a ressarcir o parlamentar pelo comparecimento a sessões legislativas **extraordinárias**"*.

Da mesma forma, as verbas tratadas pela súmula CARF nº 87, além de não serem exatamente a mesma aqui abordada, aparentam estar inseridas em uma sistemática de controle interno exercido pela fonte pagadora. Vale dizer, imagina-se que há a necessidade de se comprovar - antes ou depois do recebimento da verba - o efetivo desembolso das despesas a que destinavam ressarcir tais verbas. É o mínimo que se espera da administração na gestão dos recursos públicos, sob pena de se propiciar ou o desvirtuamento da natureza da verba ou o enriquecimento sem causa do beneficiário.

Súmula CARF nº 87: *O imposto de renda não incide sobre as verbas recebidas regularmente por parlamentares a título de auxílio de gabinete e hospedagem, exceto quando*

a fiscalização apurar a utilização dos recursos em benefício próprio não relacionado à atividade legislativa.

Daí ser imprescindível que a fiscalização, no contexto acima, demonstre a utilização dos recursos em benefício do **próprio parlamentar, não relacionado à atividade legislativa**.

Consoante se nota do inciso I do artigo 39 do RIR/99, a ajuda de custo tida como não tributada é aquela destinada a atender às despesas com transporte, frete e locomoção do beneficiado e seus familiares, em caso de remoção de um município para outro, **sujeita à comprovação posterior pelo contribuinte**.

Cuidou o legislador de garantir fosse observado os aspecto indenizatório/compensatório que se propõe da verba. Com isso, quando se fala em ajuda de custo não pretendeu a lei presumir a efetiva ocorrência daquelas despesas.

Já com relação às diárias previstas no inciso XIII do mesmo dispositivo e destinadas, exclusivamente, ao pagamento de despesas de alimentação e pousada, por serviço eventual realizado em município diferente do da sede de trabalho, inclusive no exterior, não obstante inexistir a expressa necessidade de sua comprovação, são valores rigorosamente observados pelas fontes pagadoras e relacionados a despesas com eventos imprescindíveis à própria subsistência humana (comer e dormir). Por mais que não haja a necessidade de se comprovar o gasto, há de se comprovar, outrossim, o serviço eventual realizado fora da sede de trabalho, pois tal circunstância é o fato que dará ensejo ao direito à percepção da parcela.

A idéia aqui, com relação a exclusão dessas parcelas, é a de não tributar aquelas que não tenham se revertido em proveito do próprio beneficiário e/ou daqueles à sua ordem, mas sim destinadas ao seu desempenho laboral. É o que se costuma chamar de "valor recebido para o trabalho", que embora transite pelo patrimônio de quem a recebe, ou lhe servirá como ressarcimento pelo que já desembolsou ou como fonte para o pagamento daquelas que lhe competirão.

Com isso é que se faz, *prima facie*, necessária a demonstração do desembolso dessas despesas - antes (como ressarcimento) ou depois (fonte para o pagamento) do recebimento dessa verba que se pretendeu fosse indenizatória.

Como já mencionado, essa necessidade de comprovação junto ao procedimento fiscal foi relativizada pela Súmula CARF nº 87/2012 pelo motivo, imagino, de a legislação que previu o pagamento daquelas verbas e em determinado caso específico trazer, ainda que implicitamente, a evidência da necessidade dessa comprovação junto à própria fonte pagadora, enquanto gestora de recursos públicos.

Todavia, de forma mais rigorosa, o Parecer consubstanciado na Nota PGFN/CRJ/Nº 849/2016, de 31.08.2016, após fazer uma apanhado da jurisprudência sobre o assunto, concluiu pela necessidade de o parlamentar comprovar a reposição dos gastos.

Veja-se a ementa da Nota:

Documento público. **Ajuda de custo de gabinete recebida por parlamentar**. Natureza indenizatória. **Necessidade de comprovação da reposição dos gastos.**

Supressão do Item 1.22 – Imposto de Renda (IR), alínea “q” – ajuda de custo de gabinete recebida por parlamentar, da lista de dispensa de contestação e recursos.

A natureza indenizatória da verba fica condicionada à comprovação, pelo parlamentar, da efetiva prestação de contas.

No mesmo sentido caminhou o julgamento no AgInt no REsp 1634673 / DF, de 25.04.2017, *infra* ementado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3 DO STJ. IMPOSTO DE RENDA. ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE ORIGEM QUE, DIANTE DO ACERVO PROBATÓRIO DOS AUTOS, CONCLUIU QUE A "VERBA DE GABINETE" NÃO FOI PAGA COM O ESCOPO DE CUSTEAR AS DESPESAS DE ADMINISTRAÇÃO DO GABINETE DO PARLAMENTAR. IMPOSSIBILIDADE DE REEXAME DE FATOS E PROVAS. SÚMULA 7 DO STJ. PRECEDENTES.

1. Esta Corte firmou o entendimento de que tanto a "verba de gabinete" - **destinada a custear despesas com a administração do Gabinete do parlamentar** -, quanto a "**ajuda de custo**" - **paga pelo comparecimento do parlamentar a sessão extraordinária** - possuem, em regra, natureza indenizatória, não estando, portanto, sujeitas à incidência do Imposto de Renda.

2. No caso dos autos, **o acórdão recorrido afirmou que (fls. 271 e-STJ) "não ficou demonstrado a natureza indenizatória da "ajuda de custo" recebida pelo autor"**. Assim, partindo-se da premissa fática delineada pela Corte de origem, constata-se que não logrou o contribuinte demonstrar que a "verba de gabinete" efetivamente destinava-se ao custeio das despesas com a administração do gabinete e que a "ajuda de custo" fora paga quando do seu comparecimento a sessões extraordinárias. Nesse contexto, considerando a fundamentação do acórdão objeto do Recurso Especial, os argumentos utilizados pela parte recorrente, relativos à efetiva demonstração da natureza indenizatória das aludidas parcelas, somente poderiam ter sua procedência verificada mediante o necessário reexame de matéria fática, não cabendo a esta Corte, a fim de alcançar conclusão diversa, reavaliar o conjunto probatório dos autos, em conformidade com a Súmula 7/STJ. Nesse sentido: STJ, AgRg no AgRg no REsp 1.397.543/AL, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 18/6/2014; AgRg no REsp 1.466.433/PE, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 26/5/2015; AgRg no REsp n. 1.473.145, Rel. Min. Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe 2/12/2015.

3. Agravo interno não provido.

Não tenho dúvidas que o valor percebido, no caso dos autos, não se afigura como indenizatório.

Como é cediço, não é o *nomen iuris* que se deu à verba que determinará a incidência ou não do IR, consoante orienta o princípio da realidade, extraído do que prescreve o § 1º do artigo 43 do CTN.

O inciso I do § 2º do artigo 153 da Lei Maior, estabelece que o IR deve ser informado pelos critérios **da generalidade, da universalidade** e da progressividade, na forma da lei. Disso decorre que o IR, a rigor, deverá incidir sobre todas as espécies de rendas e proventos (universalidade), auferidas por qualquer espécies de pessoas (generalidade) e quanto maior o acréscimo de patrimônio, maior deverá ser a alíquota aplicável (progressividade).¹

Por sua vez, o artigo 43 do CTN define como fato gerador do IR a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos ou de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

No mesmo sentido, o artigo 37 do RIR/99 é bem abrangente ao especificar o que constitui rendimento bruto para fins de incidência do imposto. Destacam-se, aqui, o produto do trabalho, os proventos de qualquer natureza e os acréscimos patrimoniais.

Com isso, as exceções a essa vasta regra estão enumeradas nos 47 incisos do artigo 39 do mesmo diploma, que devem ser tomadas de forma literal, a teor do artigo 111 do CTN.

Daí não assistir razão à alegação de que não havia determinação objetiva na lei quanto à tributação dessas parcelas.

O Regimento Interno da Assembléia Legislativa do Estado de Pernambuco - ALEPE - instituído pela Resolução nº 905, de 22/12/2008, assim dispõe em seu Capítulo VI, que trata do subsídio e da ajuda de custo do parlamentar:

***Art. 41.** O subsídio, remuneração mensal correspondente à efetiva participação do Deputado nas reuniões da Assembléia, é devido desde a posse, ao Deputado.*

Note-se que a participação nas reuniões da Assembléia dá ensejo ao recebimento do subsídio - remuneração mensal do parlamentar.

***Art. 43.** Considera-se ajuda de custo a compensação de despesas imprescindíveis ao comparecimento à Sessão Legislativa Ordinária.*

Perceba-se que além do subsídio, é devido, de forma **praticamente** automática, o pagamento dessa "ajuda de custo", **no valor do subsídio**, que visaria à compensação de despesas imprescindíveis ao comparecimento à Sessão, sem contudo especificar quais seriam essas despesas.

Nessa linha, penso que não haveria - por meio de sua fonte pagadora - qualquer análise acerca de quais seriam essas despesas que se propõe "compensar", tampouco quanto à sua efetividade.

¹ Artigo no endereço https://www.conjur.com.br/2000-jan-24/principios_fundamentais

E mais, o artigo 44, antes da alteração promovida em 2013, estabelecia uma espécie de calendário de pagamento, a saber: em duas parcelas, uma no início, outra no final de cada Sessão Legislativa Ordinária, retirando da verba, penso eu, sua condição de eventual.

A única restrição ao recebimento dava-se quanto à segunda parcela. Somente receberia o deputado que houvesse comparecido a 2/3 das Reuniões Legislativas Ordinárias. Vejo que regra posta tende a expurgar da verba sua natureza compensatória em relação às despesas incorridas, na medida em que a condição para seu recebimento não se dá proporcionalmente às sessões que compareceu o parlamentar, mas sim de acordo com um limite mínimo de comparecimento.

Além de o dispositivo não especificar quais seriam referidas despesas, acaba por condicionar o recebimento da "ajuda de custo" à presunção de que, uma vez havendo o comparecimento do parlamentar em uma quantidade mínima de vezes, haveria o gasto a ser compensado no valor exato do seu subsídio.

Com isso passou-se a ter o que se vulgarizou chamar de 14º e 15º salários, condicionado, apenas a parcela final, ao simples comparecimento de no mínimo 2/3 da sessão legislativa.

Em suma, até 2013 não havia qualquer evidência, nesses dispositivos, de que tais valores eram **efetivamente** destinados a "compensar" despesas imprescindíveis ao exercício da atividade parlamentar, sequer especificadas quais seriam tais despesas, como já dito.

Somente por meio da Resolução nº 1.170, de 18.04.2013, é que surgiu a necessidade de o interessado encaminhar requerimento ao Presidente da Assembléia Legislativa para fins de recebimento da verba.

Nesse aspecto, compartilho das observações e conclusão do acórdão de piso, a seguir colacionadas:

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.

Com efeito, não obstante a denominação que se deu à verba, penso que sua natureza indenizatória/reparatória, em especial no caso em exame, não se mostrou evidenciada, seja em função de sua não eventualidade, seja em função de seu pagamento em valores fixos, seja em função de seu recebimento não estar atrelado ao desembolso de despesas claramente definidas/identificadas, seja ainda em função de seu pagamento estar relacionado ao comparecimento às sessões ordinárias, de forma a apenas presumir a efetividade das despesas.

Assim sendo, não vislumbrando, nesse caso, que o recebimento da verba tenha se dado meramente a título de recomposição/ressarcimento, há de se considerá-la, forçosamente, como rendimento sujeito à tributação, em função do acréscimo patrimonial experimentado, a teor do artigo 43 do RIR/99.

Quanto à multa de ofício, ressaltando meu entendimento pessoal, penso não haver maiores questionamentos.

A Súmula CARF nº 73, de observância obrigatória por este Colegiado, por força do artigo 72 do RICARF, afasta a multa de ofício quando o erro no preenchimento da DAA tenha se dado por informações erradas prestadas pela fonte pagadora.

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.

Por tudo que consta dos autos, em especial o acostado às fls. 43/50, vislumbro ter sido esse o caso.

Forte no acima exposto, voto por CONHECER do recurso apresentado e, no mérito, DAR-LHE parcial PROVIMENTO para excluir do lançamento a multa de ofício aplicada.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti