



MINISTÉRIO DA FAZENDA

CMVG

Sessão de 15 de setembro de 1989

ACORDÃO N.º-CSRF/01-0.948

Recurso n.º RP/106-0.070

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Recorrida SEXTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: ADAIR JOSÉ BERNARDON

CÉDULA "C" - DEDUÇÃO - DIÁRIAS PARA CUSTEIO DE VIAGEM A SERVIÇO PAGAS POR ENTIDADE PRIVADA - As diárias recebidas do empregador, para o custeio de passagens, alimentação e alojamento, nos casos de viagens a serviço, podem ser deduzidas para efeito de tributação, até o limite das importâncias recebidas, desde que suficientemente comprovadas ou justificadas, bem como, sejam incluídas como rendimento na cédula "C" e constem destacadamente do documento fornecido pela fonte pagadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL:

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, vencidos os Cons. José Eduardo Rangel de Alckmin e Luiz Alberto Cava Maceira.

Sala das Sessões (DF), em 15 de setembro de 1989.



URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE

MARIAM SEIF

- RELATORA

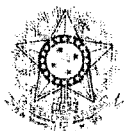
V.V

Julio César G. Corrêa
JULIO CÉSAR GONÇALVES CORRÊA

PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: JACINTO DE MEDEIROS CALMON, WALDEVAN ALVES DE OLIVEIRA, ANTONIO DA SILVA CABRAL, LOURIERDES FIUZA DOS SANTOS, CARLOS WALBERTO CHAVES ROSAS, BENEDICTO ONOFRE EVANGELISTA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL





SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10907/000.162/88-01

RECURSO Nº: RP/106-0.070

ACÓRDÃO Nº: CSRF/01-0.948

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

RECORRIDA: SEXTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: ADAIR JOSÉ BERNARDON

R E L A T Ó R I O

A Procuradoria da Fazenda Nacional junto à 6a. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, não se conformando com a decisão prolatada no recurso nº 51.739, objeto do Acórdão nº 106-1.778, de 13.12.88, recorre desta, com base no artigo 3º, inciso I, do Decreto nº 83.304/79, para esta Câmara Superior de Recursos Fiscais.

O acórdão recorrido está assim ementado:

"IRPF - CÉDULA "C" - DEDUÇÕES - GASTOS DE TRANSPORTE E DE ESTADA FORA DO LOCAL DE RESIDÊNCIA - São dedutíveis na cédula "C" as importâncias recebidas pelo empregado para custear os gastos com viagens a serviço, tais como, passagens, alimentação, alojamento, etc., desde que tenham sido incluídas como rendimento cedular e constem destacadamente do documento fornecido pela fonte pagadora, dispensada, excepcionalmente, a necessária comprovação, em face da instrução contida no "Manual de Orientação-PF", invocada pelo contribuinte na peça recursal. Recurso provido."

Citado decisório foi motivado pelos fatos a seguir relatados.

Acórdão nº-CSRF/01-0.948

O sujeito passivo foi notificado a recolher aos cofres públicos a importância de Cz\$ 53.593,60, a título do imposito de renda e acréscimos legais cabíveis, em decorrência da glosa de dedução pleiteada na declaração de rendimentos do exercício de 1985, ano-base de 1984, a título de gastos de viagem e instalação (ajuda de custo, diárias, etc.).

Em sua impugnação, o contribuinte esclareceu que as diárias de viagem percebidas são para custear as despesas de estadia, refeições, etc., quando em viagem a serviço e que após a notificação foi orientado pelo Departamento de Controle da empresa, responsável pela emissão do comprovante dos rendimentos, que citado valor deveria ser lançado como "gastos de transporte e estadia fora do local de residência (item 06 do quadro 06) do formulário aprovado para o exercício de 1985, e não no item 07, como procedeu, em razão do que solicitou sejam consideradas corretas suas declarações do citado exercício, bem como as posteriores, até o exercício de 1987.

A autoridade de primeira instância, considerando que o contribuinte não trouxe aos autos quaisquer documentos com probatórios da efetividade do dispêndio em causa, e com fundamento no disposto no artigo 43 do RIR/80, que subordina todas as deduções cedulares à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, julgou procedente a exigência, determinando o prosseguimento de sua cobrança.

Em seu apelo ao Primeiro Conselho de Contribuintes, o sujeito passivo alegou que seu procedimento foi respaldado em orientação constante do Manual para Preenchimento da Declaração - Modelo Completo - item 3 - Deduções Cedulares, que segundo seu entendimento, dispensava o contribuinte da comprovação e guarda dos respectivos documentos.

Aduziu ainda que em nenhum outro item do manual constou que os comprovantes de despesas de viagem a serviços de-

M.

Acórdão nº-CSRF/01-0.948

veriam ser guardados ou declarados no anexo 1 do formulário.

Para comprovar que agiu nos estritos termos do manual, o contribuinte anexou ao seu recurso declaração do seu empregador, informando as viagens de serviço que realizou durante o ano de 1984 e bem assim o valor das diárias pagas, além da cópia do comprovante dos rendimentos pagos no exercício, fornecido pela fonte pagadora, onde consta destacadamente o valor das diárias recebidas, como rendimento bruto e como dedução cedular.

As suas alegações foram acolhidas pela maioria dos integrantes da C. Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que decidiu prover o recurso, vencido somente o Conselheiro Benedicto Onofre Evangelista.

No voto embaixador da decisão cameral, o Relator admitiu que todas as deduções cedulares sujeitam-se à comprovação nos termos do artigo 43 do RIR/80, inclusive os gastos com viagens indenizadas mediante diárias e ajudas de custo, fazendo alusão aos dispositivos que regem a matéria e às decisões prolatadas pelo Primeiro Conselho de Contribuintes acerca do assunto.

Acrescentou, por outro lado, que o contribuinte, na fase recursal, apresentou a comprovação das viagens a serviço custeadas pelo empregador, em razão do que concluiu que as mesmas poderão ser deduzidas na cédula "C" da sua declaração de rendimentos.

Em seu Recurso Especial, o Procurador da Fazenda Nacional destaca que:

- de acordo com as normas legais vigentes, as deduções cedulares sujeitam-se a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, logo, não tendo a autoridade lançadora aceito a justificativa do contribuinte, o recurso deste não podia ser provido, pois o Primeiro Conselho de Contribuintes



Acórdão nº-CSRF/01-0.948

não é autoridade lançadora, além disso, não houve comprovação das despesas glosadas;

- por outro lado, a conclusão do acórdão não decorre logicamente das premissas, pois ao mesmo tempo que o voto vencedor reconhece assistir razão à fiscalização quanto aos dispositivos legais infringidos, afirma que o contribuinte na fase recursal apresentou a comprovação, o que se incompatibiliza com a primeira afirmação, no sentido que as despesas não foram comprovadas;

- contudo, a primeira afirmação é a verdadeira, pois o contribuinte não comprovou as despesas, eis que o único documento que faz menção às diárias de viagem a serviço é a declaração da empresa, a qual prova, simplesmente, que a empresa pagou ao sujeito passivo a importância em causa, mas não prova o efetivo dispêndio das despesas de viagem feitas pelo beneficiário das mencionadas diárias;

- quanto a indicação pela empresa das diárias no campo dos descontos deveu-se a uma das seguintes alternativas: ou o fez para lembrar ao empregado que podia beneficiar-se da respectiva dedução, se comprovada, ou o fez erroneamente;

- qualquer que seja a hipótese não justifica o procedimento do contribuinte, pois no primeiro caso, falta a comprovação pelo contribuinte das despesas; no segundo, o erro da empresa não exonera o empregado de cumprir sua obrigação;

- e mais, se o contribuinte foi induzido a erro, em sua declaração de rendimentos, por erro da empresa, cabe-lhe, em ação regressiva, pleitear a reparação; o que não se pode aceitar é um documento que não prova o pagamento de tais despesas, mas apenas o recebimento, pelo empregado, de quantias destinadas ao pagamento das despesas;

7 . (24)

Acórdão nº-CSRF/01-0.948

- finalmente, não procede o argumento do contribuinte de que em nenhum item do Manual de Orientação do exercício de 1985 consta menção à guarda e discriminação no anexo 1 do formulário dessas despesas, pois o Manual é claro e explícito quanto a tais determinações nas páginas 20 e 5, respectivamente.

Em face do exposto, requer o subscritor do Recurso Especial o seu provimento, para que seja mantida a decisão de primeira instância.

O recurso foi admitido pelo ilustre Presidente da Câmara recorrida, através do despacho de fls. 64, tendo o sujeito passivo apresentado as contra-razões ao recurso a fls. 68/69, onde além de se reportar aos argumentos de defesa expendidos nas fases anteriores, alega que:

- o procedimento por ele adotado vem sendo adotado pelos mais de 20.000 empregados da Cia. Siderúrgica Nacional e todas as suas subsidiárias, que "são orientados pelas Empresas e em conformidade com a Receita Federal local para deduzir a despesa de Viagens a Serviços no item Gastos e Estada Fora do Local de Residência";

- por outro lado, cotejando-se, as normas constantes do Regulamento do Imposto de Renda, que fundamentam-se num raciocínio lógico, com a natureza das despesas de viagem, tais como, transporte, refeições, telefonemas, hotel, etc., conclui-se pelo acerto da orientação dada pela empresa, pois os comprovantes exigidos, em sua maioria, são impraticáveis;

Afirma, por último, que o procedimento questionado está em uso há mais de 15 anos por todos os funcionários do grupo da CSN, "sem que tivesse sido contestado pela Receita Federal, até o presente caso", assim, caso venha ser julgada improcedente sua defesa, apela para que o assunto seja tratado juntamente com os milhares de outros declarantes que estão em idêntica situação.



É o relatório.



Acórdão nº-CSRF/01-0.948

V O T O

Conselheira MARIAM SEIF, Relatora

Cinge-se a controvérsia em torno de glosa procedida na declaração de rendimentos do sujeito passivo, no exercício de 1985, referente à dedução de diárias que recebeu do seu empregador, para custeio de gastos de viagens que realizou durante o período-base.

Para perfeito deslinde da questão, considero de suma importância destacar, preliminarmente, os princípios legais que norteiam a matéria, os quais encontram-se consolidados no Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, que em seu artigo 42 e §§ faculta aos contribuintes deduzir nas cédulas que couberem as despesas que atenderem aos seguintes requisitos:

- forem necessárias à percepção dos rendimentos;
- corresponderem a despesas efetivamente pagas;
- não serem cumulativas, ou seja, as despesas deduzidas numa cédula não o serão noutra.

A simples leitura das condições estabelecidas no dispositivo supramencionado, nos demonstra, claramente, que a verificação do seu atendimento pelas autoridades competentes, imprescindível de sua comprovação, caso contrário, seria impossível à administração tributária exercer tal controle.

Não obstante essa ilação lógica, o legislador, objetivando não suscitar dúvidas acerca dessa obrigatoriedade, estabeleceu, expressamente, que "todas as deduções estarão sujeitas a

7.

Acórdão nº-CSRF/01-0.948

comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora", conforme disposição contida no artigo 43 do citado Regulamento, o qual ressalvou, tão somente, os casos em que o contribuinte opta pelo desconto-padrão, única situação em que ficará o declarante dispensado de comprovar os abatimentos e deduções cedulares nele englobados.

A norma jurídica que disciplina os rendimentos em questão e que fundamentou a exigência em litígio, é aquela contida no item VII do artigo 47 do RIR/80, que dispõe:

"Art. 47 - Na cédula C serão permitidas as seguintes deduções:

.....

VII - as diárias e ajudas de custo pagas por entidades privadas, quando destinadas à indenização de gastos de viagem e de instalação do Contribuinte e de sua família em localidade diferente daquela que residia."

Complementando aludido dispositivo, o Senhor Secretário da Receita Federal baixou as Instruções Normativas nºs 69/81 e 76/82, esclarecendo que o permissivo legal alcança as despesas de viagem com transporte, alimentação, habitação e estada, até o valor recebido, a título de diárias, ajudas de custo e outras indenizações por despesas de viagem a serviço, desde que comprovadas ou justificadas, a prudente critério da autoridade julgadora, que corresponde, sem dúvida, à hipótese dos autos.

Nota-se, desde logo, que a norma é categórica em estabelecer a necessidade da prova do dispêndio. Vale observar, que o disposto no inciso V do mesmo artigo, que constitui o suporte legal da alteração postulada pelo contribuinte (linha 06 do quadro 06 do formulário), é de igual forma incisivo quanto a necessidade de comprovação dos gastos, in verbis:

"V . os gastos pessoais de passagens, alimentação

7.



Acórdão nº-CSRF/01-0.948

e alojamento, bem como os de transporte de volumes e aluguel de locais destinados a mostruários, nos casos de viagens e estada fora do local de residência:

a) até o limite das importâncias recebidas para o custeio desses gastos, quando pagos pelo empregador, desde que suficientemente comprovados ou justificados;

b) efetivamente comprovados, quando correrem por conta do empregado, ressalvado o disposto na alínea seguinte;

c) independentemente de comprovação, até 30% (trinta por cento) do rendimento bruto, no caso de caixa-viajante, quando correrem por conta deste."

Os dispositivos supra evidenciam o primeiro dos equívocos em que incidiu o contribuinte, ao entender que a simples alteração da informação da despesa da linha 07 para a linha 06 do quadro 06 do formulário, dá guarida a sua pretensão de ser dispensado da apresentação dos documentos comprobatórios dos gastos, eis que, como restou demonstrado, os dois incisos que constituem o fundamento legal das deduções cedulares informadas nas referidas linhas (06 ou 07) são expressos ao estabelecer a indispensável prova do efetivo gasto.

De igual forma, não procedem os demais argumentos expendidos pelo contribuinte de que foi induzido a erro em razão da orientação constante do manual de preenchimento da declaração e pelas orientações recebidas da fonte pagadora, as quais silenciaram em torno da necessidade da comprovação e guarda dos documentos de prova.

No tocante à orientação contida no referido manual, convém transcrevermos o texto, em sua íntegra, para que se demonstre, de forma incontestada, que nenhum dos seus trechos dispensou a comprovação questionada. São os seguintes os termos em que está redigida:

7. 

Acórdão nº-CSRF/01-0.948

"GASTOS DE TRANSPORTE E DE ESTADA FORA DO LOCAL DE RESIDÊNCIA.

Se você fez viagens a serviços, pode deduzir as despesas com passagens, alimentação, alojamento, transporte de volumes e aluguel de locais destinados a mostruários, observado o seguinte:

. Se o empregador custeou estes gastos, você pode deduzir as importâncias recebidas, desde que as tenha incluído como rendimento na cédula "C" e constem destacadamente do documento fornecido pela fonte pagadora;

. Se estas despesas correram totalmente por sua conta, você pode deduzir todos os gastos, desde que tenha os respectivos comprovantes;

. no caso de caixeiro-viajante, quando estas despesas correrem por conta própria, pode ser deduzido até 30% do rendimento bruto, independentemente de comprovação."

Uma interpretação sistemática da orientação supra reproduzida, com os diversos itens incluídos no contexto em que se situa, como também com as normas legais aqui mencionadas, nos leva as seguintes conclusões:

1º) não há qualquer alusão à dispensa de comprovação dos gastos no item que trata da hipótese dos autos;

2º) a única situação que dispensa a apresentação da prova, qual seja, o caso do caixeiro-viajante, a orientação o fez de forma expressa;

3º) portanto, se nos demais itens não há essa menção, é óbvio que seguirão a regra geral, que subordina todas as deduções cedulares à efetiva comprovação dos dispêndios;

4º) a orientação constante do primeiro item, onde se enquadra o contribuinte, fez simplesmente acrescentar à indispensável comprovação, duas outras condições, cuja inobservância, ainda que comprovados os dispêndios, impossibilitaria o contribuinte de deduzi-los, quais sejam:

Acórdão nº-CSRF/01-0.948

4.1. o valor pago a esse título deverá estar devidamente destacado ou discriminado no formulário fornecido pela fonte pagadora do rendimento; e

4.2. o valor recebido deverá, necessariamente, ser incluído como rendimento na cédula "C".

Como se vê, mais uma vez o contribuinte laborou em erro de interpretação, fato que, de nenhuma forma, o exime do pagamento do crédito regularmente lançado, ainda mais quando existe toda uma estrutura específica para esclarecer dúvidas em torno da elaboração da declaração de rendimentos, colocada permanentemente à disposição dos contribuintes pela Secretaria da Receita Federal (Plantão Fiscal e Plantão Telefônico).

Assim, se o contribuinte preferiu não se socorrer da repartição competente para dirimir suas dúvidas, optando por orientar-se junto ao seu empregador, que ainda que possua setores responsáveis pelo controle de pagamento e demais obrigações legais, não possui competência legal nem demais condições, que lhe confirmem poderes para orientar em nome da Receita Federal, é óbvio que assumiu o risco de cometer erros, como ocorreu, sendo justo, portanto, que pague pelo erro praticado.

Ademais, como bem enfatizou o ilustre subscritor do Recurso Especial, "se o contribuinte foi induzido a erro, em sua declaração de rendimentos, por erro da empresa, cabe-lhe, em ação regressiva, pleitear a reparação", ação esta que nada tem a ver com sua obrigação fiscal.

Também assiste razão ao recorrente quando afirma que a conclusão consignada do voto do Relator do acórdão recorrido é incompatível com suas considerações iniciais acerca do procedimento do autuante, que, em princípio, foi qualificado como correto.



Acórdão nº-CSRF/01-0.948

Aliás, o que se verifica não é propriamente incompatibilidade de posicionamento, mas sim, uma conclusão baseada na falsa premissa de que o contribuinte logrou comprovar os gastos e fetutados.

Em verdade, como bem acentuou o Representante da Fazenda, o contribuinte, em nenhuma das fases processuais conseguiu comprovar os gastos feitos, comprovou, tão somente, que recebeu de seu empregador a verba para fazer face aos dispêndios das viagens a serviço que realizou, o que não se confunde, de qualquer forma, com as despesas efetivamente dispendidas a que se refere a legislação de regência.

Por todo o exposto, entendo deva ser reformado o acórdão recorrido, para se restabelecer a decisão de primeiro grau, razão porque voto pelo provimento do Recurso Especial.

Brasília-DF, 15 de setembro de 1989.



MARIAM SEIF - RELATORA