



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº.: 10983.001880/97-93

Recurso nº.: 15.064

Matéria : IRPF - EXS.:1994 a 1996

Recorrente : LUIZ ANTÔNIO DOS SANTOS

Recorrida : DRJ em FLORIANÓPOLIS - SC

Sessão de : 09 DE DEZEMBRO DE 1998

Acórdão nº.: 102-43.506

IRPF - SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA - DECLARAÇÃO ANUAL - Aquele que declara seus rendimentos e por esta declaração sofre o lançamento, assim como as penalidades pecuniárias pelos erros nela cometidos é o contribuinte, sujeito passivo da obrigação tributária que tem a relação pessoal e direta com a situação que constitui o respectivo fato gerador.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUIZ ANTÔNIO DOS SANTOS.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE

MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS
RELATORA

FORMALIZADO EM: 12 NOV 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros URSULA HANSEN, VALMIR SANDRI, JOSÉ CLÓVIS ALVES, CLÁUDIA BRITO LEAL IVO e FRANCISCO DE PAULA CORRÊA CARNEIRO GIFFONI. Ausente, justificadamente a Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº.: 10983.001880/97-93

Acórdão nº.: 102-43.506

Recurso nº.: 15.064

Recorrente : LUIZ ANTÔNIO DOS SANTOS

R E L A T Ó R I O

LUIZ ANTÔNIO DOS SANTOS, inscrito no CPF-MF sob o nº 579.484.709-30, residente e domiciliado na Rua Marino J. dos Santos, 125 – São Sebastião Palhoça - SC, foi Intimado pela RF através da Intimação de fls. 1, acostada aos autos junto com documentos anexos, solicitando ao mesmo que apresentasse informações com relação a parcela intitulada indevidamente como “AJUDA DE CUSTO” que deixou de ser adicionada aos rendimentos tributáveis nas Declarações de IRPF. Resposta a Intimação conforme correspondência acostada aos autos às fls. 25/27. Decisão da Secretaria da Receita Federal com documentos às fls. 28/32.

Auto de Infração às fls. 39 e anexos, decorrente de lançamento de Imposto de Renda, em montante equivalente a 5.006,17 UFIR, acrescido dos correspondentes gravames legais.

A exigência conforme consta do Auto de Infração, decorreu de rendimentos recebidos do trabalho assalariado, não oferecidos a tributação, pagos pela Prefeitura Municipal de Florianópolis, conforme Relatório Ficha Financeira, anexo, ao processo, intitulados indevidamente como “ajuda de custo”, por não serem destinados à cobrir os gastos previstos no artigo 6º, da Lei nº 7.713, de 22/12/88.

Como enquadramento legal citam-se os Artigos 1º a 3º, e parágrafos e 8º da Lei nº 7.713/88; Artigos 1º a 3º da Lei nº 8.134/90; e Artigos 4º e 5º, e parágrafo único, da Lei nº 8.383/91; Artigos 7º e 8º, da Lei nº 8.981/95.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº.: 10983.001880/97-93
Acórdão nº.: 102-43.506

Nos termos da Impugnação, acostada aos autos às fls. 47/63, o Contribuinte alega em síntese:

- que, o impugnante é funcionário público municipal e recebe, a título de ajuda de custo, um *quantum* determinado em razão da utilização de bem pessoal para o exercício profissional. A quantia auferida mensalmente, portanto, tem por finalidade a compensação do uso e manutenção do automóvel particular do impugnante, uma vez que já há algum tempo vem servindo-se do mesmo ao invés dos veículos da Prefeitura com o fim de realizar as diligências inerentes à sua atividade profissional;
- que, ao final do exercício dos anos de 1993, 1994 e 1995, realizou sua declaração de Imposto de Renda, na qual não incluiu como sendo tributável, naturalmente e por questões óbvias, o que percebeu a título de ajuda de custo;
- que, jamais foi retido na fonte qualquer quantia que fosse referente a imposto sobre esta ajuda compensatória paga ao impugnante, o que deveria ter sido feito se realmente fosse considerado tributável este valor;
- que, antes de surgir a necessidade, **para o** impugnado, de que o impugnante colocasse seu veículo particular à disposição de serviços públicos, este já percebia um valor a título de ajuda de custo, em função de despesas com transporte e locomoção e em razão das horas extras que trabalhava sem que fosse por elas remunerado. Acontece que este valor era irrisório. Nunca houve



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001880/97-93

Acórdão nº. : 102-43.506

preocupação por parte do impugnado em tributar este pequeno valor. Quando este valor aumentou, e foi preciso a utilização do automóvel particular do impugnante, passou a ser questionada a isenção desta ajuda de custo;

- que, para que se possa constatar se a quantia que o Fisco pretende seja declarada pelo impugnante é realmente tributável a título de Imposto sobre a Renda, é necessário que se tenha uma noção clara daquilo que se tem por "renda" e de sua distinção em relação ao conceito de "patrimônio" no entendimento de nosso País:

- que, percebe-se então existir a necessidade, para que haja uma tributação coerente e justa, de que ela não se limite às restritas definições que por vezes se encontram na legislação, como é o caso da definição da "ajuda de custo" constante na Lei 7.713/88. Na lide em tela, o impugnante, em suas funções de fiscal, recebeu e recebe de fato uma "ajuda" devido ao "custo" da utilização e manutenção de seu automóvel particular, pois o utiliza para o próprio ato de fiscalizar, em benefício não de si próprio, mas da função pública de que é agente;

- que, uma vez demonstrado, *data venia*, com clareza cristalina a impossibilidade de considerar-se a ajuda compensatória dos gastos mensais realizados pelo impugnante como sendo "renda" para que sejam tributados pelo Fisco, fica também evidente a propriedade da isenção. Caso contrário o impugnante teria que sacar de seus vencimentos para a manutenção (inclusive combustível) do automóvel que utiliza



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº.: 10983.001880/97-93

Acórdão nº.: 102-43.506

para a realização da função pública que exerce – e teria ainda que pagar imposto sobre esta despesa;

- que, para que se possa constatar se o valor percebido mensalmente pelo impugnante deve ou não ser tributado, é necessário que se tenha claro em mente o por quê deste auferimento. É preciso que se defina o que originou tal necessidade e qual a sua finalidade. Não seria possível proceder-se desta forma caso nos detivéssemos exclusivamente à definição legal petrificada de *ajuda de custo* (“locomoção do beneficiado e seus familiares, em caso de remoção de um município para outro”), sob o risco de incorrermos em lesionamento injusto ao contribuinte e ferirmos inclusive princípios e garantias constitucionais de inviolabilidade do direito à liberdade, igualdade e segurança;

Após examinar os autos, a autoridade julgadora singular, em sua bem fundamentada decisão de fls. 65/79, julgou lançamento procedente em decisão assim ementada:

“IMPOSTO SOBRE A RENDA – PESSOA FÍSICA

AUTO DE INFRAÇÃO

Anos-calendário 1993, 1994 e 1995

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS

Os rendimentos auferidos pelo contribuinte decorrente do trabalho assalariado são tributáveis, por constituírem fato gerador do imposto sobre a renda, não importando a denominação que lhes é dada, bastando para a incidência do imposto a obtenção de benefício por parte do contribuinte, por qualquer forma e a qualquer título, nos termos do artigo 43, inciso I, da Lei nº 5.172/66 c/c o artigo 3º, §§ 1º e 4º da Lei 7.713/88.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº.: 10983.001880/97-93

Acórdão nº.: 102-43.506

AJUDA DE CUSTO.

A Ajuda de custo isenta do imposto sobre a renda é aquela verba recebida pelo contribuinte destinada a atender despesas com transporte, frete e locomoção do mesmo e de sua família, em caso de mudança permanente de domicílio, decorrente da sua remoção de um município para outro, nos termos do inciso XX, do artigo 6º da Lei nº 7.713/88. A lei que outorga isenção deverá ser interpretada literalmente, conforme disposição expressa no inciso II, do art. 111 da Lei nº 5.172/66.

Vantagens outras, pagas pelo empregador sob a denominação de ajuda de custo, de maneira continuada sem que ocorra a mudança de residência em caráter permanente para outro município são tributáveis, devendo integrar os rendimentos tributáveis na declaração de ajuste anual.

FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO

A falta de retenção do imposto, pela fonte pagadora, não exonera o beneficiário dos rendimentos da obrigação de incluí-los, para a tributação, na declaração de ajuste anual.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.”

Irresignado, em suas Razões de Recurso, acostadas aos autos às fls. 83/112, o Contribuinte em síntese traz as mesmas razões da Impugnação.

Intimação da Secretaria da Receita Federal acostada aos autos às fls. 115, onde foi o contribuinte informado que deveria efetuar depósito para dar seguimento ao Recurso voluntário, conforme Medida Provisória nº 1.621-30, art. 33, parágrafo 2º, de 12.12.97.

Mandado de Segurança com Pedido de Liminar do contribuinte às fls. 119/121.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº.: 10983.001880/97-93

Acórdão nº.: 102-43.506

Requerimento do contribuinte acostado aos autos às fls. 122/123.

A Procuradoria da Fazenda Nacional não apresentou contra-razões.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "X", is placed next to the text "É o Relatório." It is a cursive style with a large, prominent "X" on the left and smaller, less distinct strokes to its right.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10983.001880/97-93

Acórdão nº : 102-43.506

V O T O

Conselheiro MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS, Relatora

O recurso é tempestivo e assente em lei. Dele, portanto, tomo conhecimento, não havendo preliminares a serem analisadas.

Conforme se verifica nos autos, trata o presente processo de notificação de lançamento, relativa à tributação de rendimentos declarados pelo contribuinte como isentos e não tributáveis, pagos pela Câmara Municipal de Florianópolis – SC, a título de ajuda de custo.

Assevera o contribuinte que a responsabilidade pela retenção do imposto de renda caberia à Prefeitura Municipal de Florianópolis – SC, assumindo ela, com isso, a responsabilidade pelo tributo correspondente na qualidade de substituto tributário e que a Fazenda Nacional não teve nenhum prejuízo, tendo em vista que o imposto de renda retido na fonte incorpora a receita municipal.

Tomo a liberdade para adotar na íntegra o voto do relator Valmir Sandri:

"Como se sabe, o regime da substituição tributária foi introduzido no nosso ordenamento jurídico através da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), através do art. 128 que prescreve:

"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.*"



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº.: 10983.001880/97-93

Acórdão nº.: 102-43.506

No intuito de facilitar a atividade fiscal, agilizar a arrecadação e minimizar a sonegação de impostos, a administração pública utiliza-se do mecanismo da substituição tributária, escolhendo uma terceira pessoa, no caso, o substituto, o qual está vinculado ao fato gerador da respectiva obrigação e do qual se exigirá a satisfação da prestação jurídico-tributária.

Isto significa dizer que a figura da substituição tributária implica, necessariamente, numa pessoa substituta e outra pessoa substituída, sendo que o encargo tributário pertence ao substituído, porém, quem comparece na relação jurídica formal da obrigação jurídico-tributária é o substituto, isto é, o substituto recolhe tributo devido por outrem.

O artigo 121 do Código Tributário Nacional, ao tratar do sujeito passivo da obrigação tributária, 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 dizese:

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 em lei.”

Da exegese do artigo acima, verifica-se que o CTN distingue duas categorias de sujeito passivo, qual seja:

a) o que tenha relação direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador, denominado contribuinte; e

b) o que, sem ter relação direta com o respectivo fato gerador, foi eleito sujeito passivo da relação obrigacional, por comodidade ou qualquer outra razão de ordem prática, denominado responsável.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº.: 10983.001880/97-93

Acórdão nº.: 102-43.506

Com relação ao imposto de renda, é contribuinte o titular da disponibilidade econômica ou jurídica do rendimento adquirido, ou dos proventos, conforme dispõe o artigo 45 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

"Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o art. 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."

Dessa forma, não resta dúvida que o responsável pela retenção do imposto de renda na fonte é o substituto, eleito sujeito passivo da relação obrigacional para a retenção e recolhimento do tributo devido antecipadamente pelo contribuinte.

Ao contribuinte, a lei determina que ao final de cada ano deverá apresentar declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, apurado com base no somatório de todos os rendimentos tributáveis recebidos durante todo o ano, sem exceção, independentemente de sua tributação na fonte ou não.

Portanto, havendo ou não a retenção do imposto de renda na fonte, a pessoa que suporta, definitivamente, o ônus econômico do tributo é o contribuinte beneficiário dos rendimentos, cabendo à fonte pagadora dos rendimentos, as penalidades previstas na legislação pela não retenção do imposto.

Logo, contribuinte é aquele que declara seus rendimentos e por esta declaração sofre o lançamento do tributo, assim como as penalidades pecuniárias que lhe são impostas pelos erros nela cometidos, por ser ele o titular que tem a relação pessoal e direta com a situação que constitui o respectivo fato gerador.

Despicienda portanto, a asseveração do recorrente ao querer atribuir à fonte pagadora dos rendimentos, a responsabilidade pelo pagamento do imposto incidente sobre rendimentos que lhe foram



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº.: 10983.001880/97-93

Acórdão nº.: 102-43.506

pagos, até porque, a incidência do imposto de renda na fonte, opera como uma antecipação do total do imposto devido na Declaração de Ajuste Anual, não sendo devida de forma definitiva, como é o caso do imposto incidente sobre rendimentos tributados exclusivamente na fonte.

É de se observar ainda, que a não retenção do imposto pela fonte pagadora, não trouxe no presente caso qualquer prejuízo ao recorrente, posto que, no decorrer do ano-calendário, o mesmo recebeu os valores ora tributados integralmente, sem qualquer tributação na fonte. As penalidades que lhe foram impostas, decorreram do não oferecimento à tributação em sua Declaração de Ajuste Anual, os valores recebidos a título de ajuda de custo.

Ainda, sendo a responsabilidade tributária objetiva, consoante artigo 136 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), independe se o agente agiu de boa fé ou não, ao declarar incorretamente como isentos ou não tributável, os valores percebidos em sua Declaração de Ajuste Anual, pois sendo ele o beneficiário dos rendimentos, cabe a ele o ônus do imposto correspondente.”

A vista de todo o exposto, conheço do recurso por tempestivo, para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Sala das Sessões - DF, em 09 de dezembro de 1998.

MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS