



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº : 10933.001903/97-97  
Recurso nº : 14.838  
Matéria : IRPF - Exs.: 1993 e 1994  
Recorrente : ELZA MARIA DA SILVA LEITE  
Recorrida : DRJ em FLORIANÓPOLIS - SC  
Sessão de : 19 de agosto de 1998  
Acórdão nº : 104-16.538

**IRPF – ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO – I.R. FONTE**  
– Inexistindo a retenção pela fonte pagadora, o responsável pelo tributo é o contribuinte beneficiário dos rendimentos.

**VANTAGENS PAGAS A TÍTULO DE AJUDA DE CUSTO – TRIBUTAÇÃO**  
– Vantagens pagas a título de ajuda de custo, sem que se destine a atender despesas com transporte, frete e locomoção do beneficiário e de sua família, face a mudança permanente de domicílio, em razão de sua remoção para outro município, classificam-se como rendimentos tributáveis a ser incluídos na declaração de ajustes 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 tributação, na declaração de rendimentos.

Preliminar rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por  
**ELZA MARIA DA SILVA LEITE.**

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001903/97-97  
Acórdão nº. : 104-16.538

  
ELIZABETO CARREIRO VARÃO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 DEZ 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON MALLMANN,  
ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, JOÃO LUÍS DE  
SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL. 



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

Processo nº. : 10983.001903/97-97  
Acórdão nº. : 104-16.538  
RECURSO Nº. : 14.838  
RECORRENTE: ELZA MARIA DA SILVA LEITE

**RELATÓRIO**

Com o Auto de Infração de fls. 49/53, exigiu-se da contribuinte **ELZA MARIA DA SILVA LEITE** o recolhimento da importância de R\$. 1.048,17, a título de imposto de renda pessoa física, acrescido da multa de ofício de 75% e demais encargos legais, em razão da tributação de rendimentos percebidos com a denominação de "AJUDA DE CUSTO", informado como isentos e não tributáveis nas declarações de ajuste dos exercícios de 1993 e 1994.

A ação fiscal teve início com o termo de fls. 01, pela qual o contribuinte foi intimado a se manifestar com relação as planilhas sobre os valores recebidos a título de "ajuda de custo", nos anos-calendário de 92 e 93, elaborada a partir de dados fornecidos pela Prefeitura Municipal de Florianópolis (SC).

Às fls. 25/30 consta a manifestação do contribuinte, onde aborda o assunto sobre o aspecto da responsabilidade tributária, definição do sujeito passivo da obrigação tributária, e finaliza concluindo que a exigência de imposto de renda sobre os valores pagos a título de "ajuda de custo" deveria ser atribuído ao substituto tributário, no caso, a Prefeitura Municipal de Florianópolis - PMF.

Consta às fls. 31/32 cópias dos documentos relativos à consulta realizada pela PMF à Divisão de Tributação da SRRF/9ª RF, sobre o tratamento tributário a ser dado com relação a pagamentos efetuados a título de ajuda de custo, bem como os efeitos da não retenção do imposto, caso fosse devido.



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

Processo nº. : 10983.001903/97-97  
Acórdão nº. : 104-16.538

Entendendo o fisco ser o contribuinte Clementino da Cruz Feitosa o responsável pelo pagamento do imposto resultante da tributação dos valores declarados como isento, formalizou a exigência através do Auto de Infração de fls. 49/54.

Não se conformando com a exigência, a parte manifestou-se na peça impugnatória de fls. 57/63, onde expõe como razões de defesa, além de outras considerações, os seguintes argumentos:

- o imposto incidente sobre rendimentos auferidos por pessoas físicas, de acordo com a legislação aplicável, quando pagos por pessoas jurídicas, é devido por estas, na condição de substitutos tributários. A exigência tributária sobre pessoa física que não está legalmente submetida à mesma é improcedente;

- a doutrina ensina que a obrigação tributária nasce, desde logo, tendo no pólo da sujeição passiva o chamado "contribuinte substituto". O contribuinte substituto não integra a relação tributária. Em consonância, se a fonte pagadora, responsável pela retenção e, se for o caso, pelo recolhimento da obrigação tributária correspondente, não efetua a retenção e/ou não recolhe o crédito tributário, somente ela é devedora do tributo. Não pode a autoridade administrativa alterar a sujeição passiva, por se tratar de matéria sob reserva de lei;

- pela jurisprudência administrativa infere-se que a responsabilidade é da fonte pagadora;

- a afirmação da autoridade lançadora de que "o fato da fonte pagadora não haver retido o imposto sobre o valor pago, não exime o beneficiário da responsabilidade da tributação dos rendimentos na Declaração de Ajuste", não tem apoio em disposição legal;



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

Processo nº. : 10983.001903/97-97  
Acórdão nº. : 104-16.538

- o imposto que está sendo pretendido no Auto de Infração não pertence à União, mas ao município de Florianópolis, já existindo, nesse sentido, manifestação adotada pelo Tribunal Regional Federal (transcreve o art. 158, I da Constituição Federal, ementa de Acórdão da 2ª Turma do TRF e ensinamento do tributarista Bernardo Ribeiro de Moraes, in Compêndio de Direito Tributário, p. 512);

- no caso, a própria administração municipal entendeu que a ajuda de custo não estava sujeita à tributação, concedendo ao impugnante um aumento da referida ajuda de custo;

- de conformidade com o art. 100 do CTN, o contribuinte que age com base em normas complementares da legislação tributária, não está sujeito à multa, juros moratórios e à correção monetária;

- a Justiça Federal desta capital, em caso análogo, determinou a exclusão dos gravames acima mencionados, citando expressamente o art. 100 do CTN (anexa aos autos cópia da aludida sentença).

Na decisão de fls. 83/98, a autoridade "a quo" após apreciar os fatos objeto da autuação e das razões apresentadas pelo defendente, mantém a exigência fiscal sob os fundamentos consubstanciados na ementa a seguir transcrita:

**"IRPF - RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS - A ajuda de custo isenta do imposto é a que se reveste de caráter indenizatório, destinada a atender despesas com transporte, frete e locomoção do beneficiário e de sua família, em caso de mudança permanente de domicílio, em virtude de sua remoção de um município para outro.**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº : 10983.001903/97-97  
Acórdão nº : 104-16.538

Vantagens outras, pagas pelo empregador sob a denominação de ajuda de custo, de maneira continuada ou eventual, 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.

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, do contrário estar-se-ia revogando o art. 13, parágrafo único da Lei nº 8.383/91 e o art. 12, inc. I da Lei nº 8.981/95.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA** - Em se tratando de imposto em que a incidência na fonte se dá por antecipação daquele a ser apurado na declaração de ajuste anual, não existe responsabilidade tributária concentrada, exclusivamente, na pessoa da fonte pagadora.

**LANÇAMENTO PROCEDENTE**.

Usando do direito que lhe outorga o Decreto nº 70.235/72, interpõe o contribuinte, tempestivamente, recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes na forma da peça de fls. 100/106, onde, basicamente, ratifica as razões argüidas na peça impugnatória.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001903/97-97  
Acórdão nº. : 104-16.538

VOTO

CONSELHEIRO ELIZABETO CARREIRO VARÃO, RELATOR

Atendidas as condições de admissibilidade previstas no Decreto nº 70.235/72, conheço do recurso.

O litígio decorre da tributação de rendimentos percebidos a título de ajuda de custo, informados como isentos e não tributáveis na declaração de ajuste anual do beneficiário, cuja peça recursal submete a apreciação deste Colegiado duas questões fundamentais: em preliminar, sustenta a ocorrência de erro formal quanto a identificação do sujeito passivo responsável pela obrigação tributária, e outra de mérito, sobre qual pessoa deve recair a responsabilidade tributária pela falta de pagamento do imposto, se na fonte pagadora, no caso, a Prefeitura Municipal de Florianópolis, ou na pessoa do recorrente e beneficiário dos rendimentos.

Inicialmente, cabe apreciar a questão relativa a preliminar de nulidade argüida pela suplicante quanto a ocorrência de erro formal quanto a identificação do sujeito passivo a quem deveria recair a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação tributária ora questionada.

O reclamante argumenta que recai sobre a fonte pagadora a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto. Sobre essa questão a argumentação invocado pela defesa diz respeito a atribuição à fonte pagadora da renda



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001903/97-97  
Acórdão nº. : 104-16.538

tributável na condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe cabia efetuar, por imposição da legislação específica, art. 574 do RIR80 e 791 do RIR/94, dispositivos estes que não exclui da tributação na declaração de rendimentos do contribuinte os valores percebidos de pessoa jurídica, quando não haja previsão legal de isenção, ainda que a fonte pagadora não tenha efetuado a retenção do imposto na fonte.

Sobre a atribuição à fonte pagadora da renda tributável a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe cabia efetuar, é oportuno ressaltar, que o contribuinte do imposto é, na realidade, a pessoa física titular de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza. Na retenção do imposto de renda, a fonte pagadora atua como fiel depositário do Tesouro Nacional, numa função intermediadora da relação fisco-contribuinte.

Com isso, vê-se que por imposição da legislação de regência, na impossibilidade de se obter o tributo do beneficiário do rendimento, cria-se suporte legal para cobrança frente a fonte pagadora. Essa transferência em nada altera a responsabilidade direta do sujeito passivo pelo ônus tributário relativo aos rendimentos recebidos. Caso a fonte pagadora tivesse retido o imposto, evidentemente, o valor da condenação seria creditado a menor pela dedução da parcela retida. Rejeito, portanto, a preliminar argüida pelo sujeito passivo.

Quanto ao mérito, a pretensão do contribuinte visando desobrigar-se do pagamento do imposto de renda incidente sobre valores a ele pagos pela Prefeitura Municipal de Florianópolis, a título de ajuda de custo, nos exercícios de 1993 e 1994, bem como, eximir-se do pagamento da atualização monetária, multa de ofício e juros incidentes sobre o imposto apurado, não merece qualquer reparo a decisão de primeira, senão vejamos:



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

Processo nº. : 10983.001903/97-97  
Acórdão nº. : 104-16.538

A ajuda de custo somente é isenta do imposto de renda se revestida de caráter indenizatório, e destinada a atender despesas com transporte, frete e locomoção do beneficiário e de sua família, em caso de mudança permanente de domicílio, em razão de sua remoção de um município para outro.

Quaisquer outras vantagens pagas pelo empregador sob essa denominação, sem que ocorra a mudança de residência em caráter permanente para outro município diferente daquele em o beneficiário residia, não gozarão do benefício da isenção de que trata o art. 6º, inciso XX, da Lei nº 7.713/88, devendo, portanto, compor a base de cálculo anual na determinação do imposto de renda pessoa física.

Por outro lado, a falta de retenção e de recolhimento pela fonte pagadora, não autoriza o contribuinte considerar, em sua declaração de ajuste anual, tais rendimentos como isentos ou não tributáveis, como o fez. Portanto, correto foi o procedimento da autoridade fiscal ao exigir do sujeito passivo o tributo correspondente aos valores por ele recebidos e não do responsável pela retenção, como pretende.

Quanto a exigibilidade da atualização monetária, da multa de ofício e dos juros moratórios, a que se opõe o recorrente, sob o argumento de que agiu em conformidade com as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas, não se sujeitando assim a esses acréscimos. Tal pretensão deve ser afastada, por falta de amparo legal.

Como bem sustenta o julgador de singular na decisão proferida às fls. 79/90, "o fato de a administração municipal ter considerado a ajuda de custo como não tributável, não se enquadra nos termos do inciso III do art. 100 do CTN (as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas), como quer o impugnante. A dita administração não é, como já demonstrado anteriormente, o sujeito ativo do imposto sobre a



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

Processo nº. : 10983.001903/97-97  
Acórdão nº. : 104-16.538

renda e proventos de qualquer natureza, conseqüentemente, qualquer ato emanado desta é inconstitucional, por extrapolar a competência dada pela Lei Maior.”

Em que pese a jurisprudência invocada pelo recorrente, cumpre ressaltar que o entendimento deste Conselho de Contribuintes é pacífica no sentido de confirmar o entendimento de que a falta de retenção do imposto pela fonte pagadora não exonera o beneficiário dos rendimentos da obrigação de incluí-los, para tributação, na declaração de rendimentos, conforme se pode ver nos acórdãos, cujas ementas já foram transcritas pelo julgador de primeira instância.

Pelas razões expostas, aliadas as já expedidas pelo julgador singular, e considerando não merecer reparos a decisão de primeira instância, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade argüida e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 19 de agosto de 1998

  
ELIZABETO CARREIRO VARÃO