



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.720829/2016-71
ACÓRDÃO	2101-003.231 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JEFFERSON PEDRO PIVA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2013, 2014

VERBAS PAGAS A CONSELHEIROS. CONSELHOS DE FISCALIZAÇÃO PROFISSIONAL. NATUREZA NÃO INDENIZATÓRIA.

São tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho e quaisquer proventos ou vantagens percebidas, além de verbas, dotações ou auxílios, para representações ou custeio de despesas necessárias para o exercício de cargo, função ou emprego.

MULTA DE OFÍCIO. FONTE PAGADORA. ERRO ESCUSÁVEL. SÚMULA CARF Nº 73.

O preenchimento da declaração de ajuste do imposto de renda quanto à tributação e classificação dos rendimentos recebidos, induzido ao erro pelas informações prestadas pela fonte pagadora, não autoriza o lançamento de multa de ofício. (Súmula Carf nº 73).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial recurso voluntário, apenas para cancelar a multa de ofício.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Campos Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ana Carolina da Silva Barbosa, Cleber Ferreira Nunes Leite, Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Wilderson Botto (substituto[a] integral), Mario Hermes Soares Campos (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Silvio Lucio de Oliveira Junior.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por Jefferson Pedro Piva, qualificado nos autos, contra o Acórdão nº 10-57.938, da 8ª Turma da DRJ/POA, que julgou procedente em parte a impugnação por ele apresentada, mantendo o crédito tributário exigido no valor de R\$ 61.021,13 (principal), relativamente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF, exercícios 2013 e 2014 (anos-calendário 2012 e 2013).

Em procedimento para verificação do cumprimento de obrigações tributárias pelo contribuinte, foi lavrado Auto de Infração exigindo o recolhimento do imposto de renda de pessoa física no valor de R\$ 61.557,38 (código 2904), juros de mora de R\$ 15.991,39 (calculados até 02/2016) e multa proporcional de R\$ 46.168,03, totalizando o crédito tributário no valor de R\$ 123.716,80.

A fiscalização apurou quatro infrações: (1) omissão de rendimentos recebidos do Conselho Regional de Medicina do Estado do Rio Grande do Sul - CREMERS, decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício, nos valores de R\$ 50.787,00 em 2012 e R\$ 55.200,00 em 2013; (2) classificação indevida como isentos, nas Declarações de Ajuste Anual dos exercícios 2013 e 2014, de rendimentos recebidos do CREMERS ("Verba Indenizatória" e "Auxílio Representação"), nos valores de R\$ 55.050,00 em 2012 e R\$ 60.065,00 em 2013; (3) redução indevida da base de cálculo do imposto de renda com dedução de despesas médicas no valor de R\$ 1.950,00 em 2013; e (4) redução indevida da base de cálculo com dedução de despesas com instrução no valor de R\$ 793,00 em 2013.

O contribuinte apresentou impugnação sustentando que é médico e conselheiro eleito do CREMERS, não sendo empregado da autarquia, mas desempenhando função honorífica quando convocado para execução das atividades institucionais.

Alegou que os valores percebidos como conselheiro teriam natureza exclusivamente indenizatórios, não tendo o condão de auferir renda mas sim indenizá-lo pelos gastos inerentes de deslocamento, hospedagem e tempo despendido em detrimento de seus afazeres profissionais. Argumentou que o CREMERS forneceu, como fonte pagadora, o Comprovante de Rendimentos informando essas verbas como rendimentos isentos. Requeru perícia técnica e anexou documentação para comprovar despesas médicas e com instrução.

A 8ª Turma da DRJ/POA, por unanimidade de votos, indeferiu o pedido de perícia e, no mérito, julgou procedente em parte a impugnação, mantendo em parte o crédito tributário exigido.

O órgão julgador entendeu que as verbas denominadas "auxílio de representação" e "verba indenizatória" pagas pelo CREMERS aos seus conselheiros devem ser incluídas na base tributável do imposto de renda, pois não há previsão legal expressa para a isenção desses valores, aplicando-se o princípio da generalidade da tributação.

Cancelou a glosa de despesas médicas no valor de R\$ 1.950,00 mediante apresentação de comprovação adequada, mas manteve a glosa de despesas com instrução no valor de R\$ 793,00 por tratar-se de curso de idiomas, sem previsão legal para dedução.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se pedido de perícia, quando a sua realização afigurar-se prescindível para o adequado deslinde da questão a ser dirimida. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. Podem ser deduzidas dos rendimentos tributáveis as despesas médicas incorridas com o próprio contribuinte e com seus dependentes, respeitados os limites e condições estipulados pela legislação.

DEDUÇÃO DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

Somente são dedutíveis dos rendimentos os pagamentos comprovados efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação préescolar, de 1º, 2º e 3º graus, curso de especialização ou profissionalizante, do contribuinte e de seus dependentes, nos limites determinados pela legislação vigente e desde que comprovados com documentação hábil e idônea.

CONSELHOS DE FISCALIZAÇÃO PROFISSIONAL. VERBAS PAGAS A CONSELHEIROS. TRIBUTAÇÃO.

O fato gerador do imposto de renda é o acréscimo patrimonial, decorrente da aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de quaisquer proventos, não importando se tais proventos decorrem do capital, do trabalho, da combinação de ambos, ou de outras fontes. A tributação do imposto de renda obedece ao princípio da generalidade, sendo indiferente a nomenclatura utilizada para o benefício recebido pelo empregado ou beneficiário. O que se tributa é a remuneração ou qualquer forma de vantagem ou rendimento, independentemente de sua denominação, origem ou do título em que é recebido, ressalvados os valores para os quais há expressa disposição legal de isenção. Nestes termos, a "verba indenizatória" e o "auxílio de representação" pagos pelos Conselhos de Medicina aos seus conselheiros devem ser incluídos na base tributável do imposto de renda, pois não há previsão legal expressa para a isenção desses valores.

Irresignado, o contribuinte interpõe o presente recurso voluntário, sustentando que as verbas recebidas do CREMERS têm natureza isenta e não tributável, uma vez que o recorrente não pode ser responsável pelo pagamento do tributo em face de que a fonte pagadora enquadrou os valores por ele recebidos na condição de isentos e não-tributáveis.

Aduz que equivocado o entendimento da decisão recorrida ao entender que os valores recebidos pelo Recorrente não seriam isentos e não-tributáveis, uma vez que são verbas consideradas de caráter indenizatório pelo CREMERS, conforme orientação do Conselho Federal de Medicina e consoante ao § 3º do art. 2º da Lei 11.000/04.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Roberto Junqueira de Alvarenga Neto**, Relator

1. Admissibilidade

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

2. Mérito

A controvérsia versa sobre a natureza tributária das verbas "auxílio de representação" e "verba indenizatória" pagas pelo Conselho Regional de Medicina do Estado do Rio Grande do Sul - CREMERS ao recorrente Jefferson Pedro Piva, conselheiro eleito da referida autarquia, nos exercícios de 2013 e 2014, correspondentes aos anos-calendário de 2012 e 2013.

O artigo 43 do Código Tributário Nacional estabelece que constitui fato gerador do imposto de renda a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza. O parágrafo primeiro do mesmo dispositivo determina que a incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos.

O conceito tributário de renda abrange todo acréscimo patrimonial, caracterizado pelo aumento efetivo da capacidade econômica do contribuinte. A distinção entre rendimentos tributáveis e verbas indenizatórias não se baseia na denominação conferida pela fonte pagadora, mas na análise da realidade econômica subjacente ao pagamento, conforme estabelece o princípio da primazia da substância sobre a forma.

No presente caso, verifica-se que as verbas pagas pelo CREMERS, independentemente da denominação que lhes foi atribuída, constituem contraprestação pelos serviços prestados pelo recorrente na condição de conselheiro. Tais valores representam efetivo acréscimo patrimonial, configurando renda tributável.

O argumento de que as verbas teriam natureza indenizatória não prospera. Para que uma verba ostente genuíno caráter indenizatório, mostra-se imprescindível a demonstração de três elementos cumulativos: (i) a existência de dano ou prejuízo efetivamente sofrido pelo beneficiário; (ii) o nexo causal entre o pagamento e a reparação do dano; e (iii) a equivalência

entre o valor pago e o prejuízo experimentado. A indenização autêntica visa restabelecer o status quo ante, promovendo mera recomposição patrimonial sem gerar acréscimo líquido de riqueza.

Diversamente, a remuneração caracteriza-se como contraprestação por serviços prestados ou vantagens concedidas, implicando necessariamente aumento efetivo do patrimônio do beneficiário. Quando o pagamento decorre do exercício de função, cargo ou emprego, configura-se inequivocamente renda tributável, independentemente da denominação que lhe seja conferida.

No presente caso, a análise dos elementos fáticos demonstra inequivocamente a natureza remuneratória das verbas controvertidas:

a) Quanto à inexistência de dano indenizável: Não se identifica nos autos qualquer prejuízo patrimonial experimentado pelo recorrente em razão do exercício da função de conselheiro. Os valores recebidos representam inquestionável incremento no patrimônio do beneficiário, caracterizando disponibilidade econômica nos exatos termos do artigo 43 do CTN.

b) Quanto à contraprestação pelos serviços prestados: As verbas são pagas especificamente em razão do exercício efetivo da função de conselheiro, constituindo nítida contraprestação pelos serviços prestados ao CREMERS.

c) Quanto à habitualidade e sistematicidade: Os pagamentos são realizados de forma regular e sistemática, evidenciando sua natureza remuneratória e afastando qualquer caráter episódico ou reparatório típico das indenizações.

O ordenamento jurídico não deixa margem a dúvidas quanto à tributação das verbas em questão. O inciso X do artigo 43 do Decreto nº 3.000/99 estabelece expressamente a incidência do imposto de renda sobre "verbas, dotações ou auxílios, para representações ou custeio de despesas necessárias para o exercício de cargo, função ou emprego". A legislação tributária é cristalina ao determinar a tributação de tais verbas, independentemente da denominação que lhes seja atribuída pela fonte pagadora.

Ademais, a alínea "b" do inciso XIII do mesmo dispositivo prevê especificamente a tributação das "remunerações relativas à prestação de serviço por conselheiros fiscais e de administração, quando decorrentes de obrigação contratual ou estatutária".

Por relevante, transcrevo integralmente as razões do acórdão recorrido, que adoto como fundamento complementar desta decisão:

Dos Valores Pagos Pelo CREMERS aos Conselheiros

O montante do valor autuado (parte material do auto de infração) não foi objeto de contestação pelo contribuinte na impugnação e, portanto, não há litígio com relação a esse ponto. Passo, portanto, a análise da fundamentação legal contestada pelo impugnante no que diz respeito a natureza tributária do valor autuado.

Entendo que o auto de infração deve ser mantido por seus próprios fundamentos legais detalhados pela fiscalização no “Relatório de Ação Fiscal”, os quais adoto como razões de decidir.

Observo, por oportuno, que a impugnação traz basicamente as mesmas alegações feitas pelo contribuinte durante o procedimento fiscal que deu origem ao auto de infração, e que já foram fartamente rechaçadas pela fiscalização no “Relatório de Ação Fiscal” (parte integrante do Auto de Infração).

Assim, a seguir, reforço alguns pontos já mencionados pela fiscalização em seu relatório, e que motivaram minha decisão no presente litígio.

a) O Contribuinte como Responsável pelo Pagamento do Tributo

O contribuinte, em sua impugnação, busca transferir à fonte pagadora (CREMERS) a responsabilidade pela falta de pagamento do tributo autuado, alegando ter agido conforme as informações por ela fornecidas.

Ao contrário do que argumenta o impugnante, cabem aqui dois esclarecimentos importantes: o primeiro com relação a responsabilidade da fonte pagadora e o segundo com relação a responsabilidade do próprio contribuinte (sujeito passivo da obrigação principal).

Primeiramente, com relação ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), ressalto que, quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, como no presente caso, 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. Esta é a determinação expressa contida no Parecer Normativo COSIT nº 1, de 24 de setembro de 2002, publicado no Diário Oficial da União (DOU) de 25 de setembro de 2002, seção 1, pág. 24).

Assim, a fonte pagadora é “responsável” pela antecipação (e não pelo pagamento) do tributo devido para cada rendimento adimplido ao contribuinte. Porém, o sujeito passivo da obrigação tributária principal permanece sendo o contribuinte e a ele compete a apuração do tributo na sua declaração anual de rendimentos e, caso existente, o pagamento do saldo de imposto devido, em cada período de apuração considerado.

Portanto, é o impugnante, como sujeito passivo da obrigação tributária principal, na qualidade de contribuinte, o único responsável pelo pagamento do tributo devido constante no presente auto de infração.

Em segundo lugar, cabe ao contribuinte, e não à fonte pagadora, o correto enquadramento tributável de seus rendimentos. Por isso, mesmo considerando que: (1) os rendimentos tenham sido informados como “isentos” na Declaração de Ajuste Anual (DAA) do impugnante, (2) que o CREMERS tenha informado os rendimentos como “isentos ou não tributáveis” e (3) que o procedimento adotado pelo CREMERS se coadune com o previsto pelo CONSELHO FEDERAL DE MEDICINA, itens que foram questionados pelo impugnante no seu pedido de perícia (indeferido neste voto), a resposta a esses itens é irrelevante, já que é do contribuinte, e não da fonte pagadora, a obrigação de certificar-se de que a legislação tributária em vigor permite que tais ou quais rendimentos auferidos sejam considerados isentos de imposto de renda.

b) Desconhecimento de Lei Pelo Contribuinte – Vedação Legal

É cediço que ninguém pode se escusar de cumprir a Lei alegando o seu desconhecimento (art. 3º da Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942, com a redação dada pela Lei nº 12.376/10 e esclarecimentos do Parecer Normativo SRF nº 1, de 24 de setembro de 2002), sendo do próprio contribuinte a responsabilidade pelo correto enquadramento de seus rendimentos em sua DAA, independentemente da informação prestada pela fonte pagadora, como já ressaltado pela fiscalização em seu relatório.

c) Denominação dos Rendimentos x Natureza Tributária

A Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional - CTN) é clara no sentido de considerar irrelevantes para qualificar a natureza jurídica específica do tributo a denominação e as demais características formais adotadas pela lei comum, conforme determina o art. 4º combinado com art. 109 e o § 1º do art. 43, todos do CTN (também corrobora esse entendimento o § 4º do art. 3º da Lei nº 7.713/88). Assim, o fato de estar definido formalmente como verba “indenizatória”, nas normas emanadas pelo Conselho Federal de Medicina, isso não significa que ele será isento de tributação.

A Constituição Federal de 1988 (CF/88) corrobora esse entendimento e determina, além disso, a necessidade de Lei específica em matéria de isenção, conforme estabelece o § 6º do seu art. 150: (...)

Portanto, para que determinado rendimento seja considerado isento de tributo é necessário que tal isenção esteja expressamente prevista em Lei. Não há margem para nenhum outro tipo de interpretação (análogica, teleológica ou qualquer outra), mas apenas a interpretação “literal” no caso de isenção de tributo.

A partir dessas considerações, pode-se concluir que os rendimentos auferidos a título de “auxílio de representação” e as “verbas indenizatórias”, na forma definida nas normas do Conselho Federal de Medicina (CFM) e dos Conselhos Regionais de Medicina (CRM), devem compor a base de cálculo tributável do imposto de renda, pois não existe Lei Federal específica concedendo expressamente a isenção dessas verbas.

d) Previsão Legal Expressa para Tributação

É importante ressaltar, ainda, que a tributação de “diárias de comparecimento”, “verbas” e “auxílios de representação” é expressamente prevista nos incisos I, X e alínea “b” do inciso XIII do art. 43 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), conforme já observado pela fiscalização em seu relatório: (...)

Nesse sentido, portanto, os rendimentos recebidos pelo contribuinte a título de “verba de indenização” e “auxílio de representação”, na qualidade de conselheiro do CREMERS, são tributáveis por expressa disposição legal.

Especialmente no que se refere ao “auxílio de representação”, entendo que a isenção prevista no inciso I do art. 6º da Lei nº 7.713/88 não pode ser aplicada no presente caso. Esse dispositivo estabelece que: (...)

Primeiramente, ressalto que os conselheiros não são “empregados” dos Conselhos que representam, fato inclusive destacado pelo próprio contribuinte em sua impugnação. Nem mesmo poderiam ser empregados, já que os Conselhos de Fiscalização Profissional são autarquias federais, como já detalhado neste voto, e os seus empregados somente podem ser nomeados pela via do concurso público, o que não é o caso do “cargo honorífico” desempenhado pelos

conselheiros. Portanto, o regime jurídico a que se refere a norma disposta no art. 6º, acima transcrito, é completamente diferente do existente entre os Conselhos e seus respectivos conselheiros. Somente através de uma “interpretação analógica” a isenção prevista no inciso I do art. 6º da Lei nº 7.713/88 poderia ser estendida a outras pessoas físicas que não possuam vínculo empregatício ou sujeitas a outros regimes jurídicos, o que é vedado pela legislação que somente admite a “interpretação literal” quando se tratar de isenção de tributos, conforme já mencionado acima neste voto.

Em segundo lugar, no caso concreto, embora a Lei determine que cabe aos Conselhos de Medicina normatizar a concessão de diárias, jetons e auxílios de representação (§ 3º do art. 2º da Lei nº 11.000/04), a fixação da base de cálculo de tributos, bem como as hipóteses de exclusão de créditos tributários (como é o caso das isenções – inciso I do art. 175 do CTN) só podem ser fixadas por meio de Lei emanada do poder competente (art. 97 do CTN). Não existindo essa previsão legal expressa, como no presente caso, tanto o “auxílio de representação” quanto a “verba de indenização” devem ser incluídas na base de cálculo do imposto de renda.

Além disso, há jurisprudência no sentido da tributação das verbas de representação pagas a dirigentes de Conselho de Fiscalização de Profissão Regulamentada, conforme se verifica na Solução de Consulta nº 88 – SRRF07/Disit, de 21 de setembro de 2009, legislação mencionada pela fiscalização no Relatório de Ação Fiscal.

Por outro lado, no que concerne a “verba de indenização”, a natureza tributável desse rendimento resta evidente, já que não há sequer uma “perda patrimonial” que justifique qualquer tipo de indenização (restituição). O caráter indenizatório de um rendimento não se presume (não se pode indenizar por uma suposta perda de um rendimento). O recebimento da “verba de indenização” é fato gerador do tributo, causa um aumento patrimonial para o médico conselheiro e deve ser tributado, da mesma forma que o seria o rendimento auferido no exercício da medicina. E, havendo acréscimo patrimonial por parte do beneficiário do rendimento, não há que se falar em indenização.

Ademais, o argumento de que o recebimento da “verba de indenização” seria para “indenizar/compensar” “rendimentos normais” que os médicos conselheiros “deixariam de auferir” no exercício regular da medicina em seus consultórios, por afastarem-se momentaneamente de suas atividades profissionais como médicos, não merece prosperar pois, se assim fosse, todo o pagamento por trabalho prestado deveria ser considerado indenizatório do tempo despendido na atividade laboral, tempo este que poderia ser utilizado em outra atividade supostamente mais lucrativa.

O aumento patrimonial pela atuação do médico como conselheiro decorre do próprio recebimento da “verba de indenização”, daí surgindo o fato gerador da obrigação tributária principal. O caráter honorífico do cargo de conselheiro somente tem relevância no âmbito interno da instituição não tendo o condão de definir a natureza tributável do rendimento percebido. Portanto, a “verba de indenização”, gerando aumento patrimonial ao conselheiro, tem caráter remuneratório e se constitui em rendimento de natureza tributável.

Assim, tendo em vista as considerações acima neste voto, para que houvesse a isenção de imposto de renda das verbas denominadas “auxílio de representação”

e “verba de indenização” pagas pelo CREMERS a seus conselheiros, deveria existir uma Lei Federal mencionando expressamente a isenção para essas verbas e para a relação jurídica existente entre os Conselhos e seus respectivos conselheiros. Porém, essa disposição legal inexiste e, portanto, correto o procedimento da fiscalização em incluir essas verbas na base de cálculo tributável do contribuinte e a exigência do crédito tributário autuado.

Finalmente, ao contrário do que sustenta o contribuinte em sua impugnação, entendo que os artigos 37 e 43 do Decreto nº 3.000/99 estão perfeitamente aplicados pela fiscalização no presente caso, porque ambos os dispositivos legais não tratam apenas de “rendimentos do trabalho assalariado”, como alega o impugnante, mas de “proventos de qualquer natureza”, “remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções” e “quaisquer proventos ou vantagens percebidos”. Portanto, nesse sentido, entendo não haver reparos a fazer em relação a base legal utilizada pela fiscalização.

Por fim, destaca-se o Acórdão nº 2002-009.387, da 2ª Turma Extraordinária do CARF, em caso envolvendo conselheiro do CREMERS. Veja-se:

VERBAS PAGAS A CONSELHEIROS. CONSELHOS DE FISCALIZAÇÃO PROFISSIONAL. NATUREZA NÃO INDENIZATÓRIA. São tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho e quaisquer proventos ou vantagens percebidas, além de verbas, dotações ou auxílios, para representações ou custeio de despesas necessárias para o exercício de cargo, função ou emprego. MULTA DE OFÍCIO. AFASTAMENTO. SÚMULAR CARF Nº 73. VINCULANTE. 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.

Portanto, sem razão o recorrente.

Quanto à multa de ofício aplicada, entendo que deve ser cancelada, em consonância com a Súmula CARF nº 73, que estabelece: “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”.

No caso em análise, o contribuinte declarou seus rendimentos seguindo orientação da fonte pagadora (CREMERS). O contribuinte, portanto, foi induzido a erro pelas informações prestadas pela fonte pagadora, configurando exatamente a hipótese prevista na Súmula CARF nº 73.

Dessa forma, deve ser cancelada a multa de ofício aplicada.

3. Conclusão

Ante o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, apenas para cancelar a multa de ofício.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto