



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>11080.723676/2016-14</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2001-008.031 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	19 de setembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	PAULO AMARAL
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Exercício: 2012, 2013, 2014

IRPF. CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS. ENTIDADE DE CLASSE. VERBAS PAGAS A CONSELHEIROS ELEITOS. NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA.

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.

Os valores pagos pelo CREMERS a seus conselheiros a título de auxílio de representação e verba indenizatória, com base na Resolução nº 004/2012, estão sujeitos à incidência do imposto de renda.

MULTA DE OFÍCIO. CONTRIBUINTE INDUZIDA A ERRO PELA FONTE PAGADORA. ERRO ESCUSÁVEL. SÚMULA CARF Nº 73.

Não é possível imputar ao contribuinte a prática de infração tributária quando seu ato partiu de falta da fonte pagadora na emissão dos comprovantes de rendimentos. O erro, neste caso, revela-se escusável, não sendo aplicável a multa de ofício.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para afastar a multa aplicada, em razão de erro escusável.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente), Lilian Claudia de Souza, Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Marcus Gaudenzi de Faria (substituto integral), Marcio Henrique Sales Parada (substituto integral) e Wilderson Botto. Ausente o conselheiro Raimundo Cassio Goncalves Lima, substituído pelo conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria.

## RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 159/173):

Em procedimento para verificação do cumprimento de obrigações tributárias pelo contribuinte acima qualificado, foi lavrado Auto de Infração relativamente aos exercícios de 2012, 2013 e 2014 (anos-calendário, respectivamente, de 2011, 2012 e 2013) (fls. 02/26), exigindo o recolhimento do imposto de renda de pessoa física no valor de R\$ 12.643,67 (cód. 2904), juros de mora de R\$ 4.176,90 (calculados até 05/2016) e multa proporcional de R\$ 9.482,74, totalizando o crédito tributário no valor de R\$ 26.303,31.

A fiscalização constatou que o contribuinte **classificou indevidamente como “isentos e não tributáveis”, nas Declarações de Ajuste Anual (DAA) dos anos-calendário de 2011, 2012 e 2013 (exercícios 2012, 2013 e 2014), rendimentos recebidos do Conselho Regional de Medicina - CREMERS, sob a denominação de “Verba Indenizatória” e “Auxílio de Representação”, que são de natureza tributável em razão de não haver lei que conceda a tais rendimentos a natureza de isentos.**

Os valores apurados nas datas dos respectivos fatos geradores das obrigações tributárias foram os seguintes:

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2011	12.744,00	75,00
31/12/2012	18.438,00	75,00
31/12/2013	14.795,00	75,00

### Do Relatório de Ação Fiscal

O Relatório de Ação Fiscal (fls. 07/17) detalha as circunstâncias envolvidas, as infrações cometidas e o enquadramento legal correspondente a cada uma delas, que sintetizo a seguir.

### Do Termo de Início do Procedimento Fiscal

Intimado a comprovar **a origem e a natureza dos rendimentos declarados como “isentos e não tributáveis” em suas DAA dos anos-calendário sob ação fiscal (Termo de Início de Procedimento Fiscal nº 098/2015 - fls. 28/30)**, bem como a **sua condição de conselheiro**

do Conselho Regional de Medicina do Estado do Rio Grande do Sul - CREMERS, o contribuinte esclareceu (Resposta à Intimação - fls. 103/105), em resumo, que:

- 1) É médico e conselheiro eleito do CREMERS.
- 2) Não é empregado do CREMERS, mas sim estaria desempenhando uma função honorífica, quando convocado para execução das atividades institucionais da autarquia.
- 3) Faria jus a verbas indenizatórias para participação em reuniões e assembleias (verbas indenizatórias ou jetons), quando há necessidade de deslocamento da sua cidade de origem para representar a autarquia em determinado evento (diárias) ou mesmo sem locomoção entre cidades (auxílio de representação), na hipótese de necessidade de gastos indispensáveis ao exercício com conselheiro.
- 4) Os valores percebidos como conselheiro teriam natureza exclusivamente indenizatórios (e não remuneratórios), 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.
- 5) Não haveria vínculo de emprego com o Conselho Regional de Medicina (CREMERS). Não tendo natureza remuneratória, os valores percebidos seriam isentos de imposto de renda, e como tal foram lançados nas suas DAA.
- 6) O CREMERS **teria fornecido, como fonte pagadora, o Comprovante de Rendimentos, informando essas verbas como rendimentos isentos e assim os declarou em sua DAA.**
- 7) Anexou documentação a fim de **comprovar a correspondência entre os valores declarados como isentos e os informados pelo CREMERS.**

Com base na documentação apresentada pelo contribuinte e outros documentos incluídos de ofício (Resoluções e Portaria do Conselho Federal de Medicina), a fiscalização encerrou o trabalho da ação fiscal, concluindo que:

#### **Da Infração Apurada - Legislação Aplicável**

- 1) As isenções do imposto de renda dependem de lei específica, originária do Poder Legislativo Federal, conforme estabelece o § 6º do art. 150 da Constituição Federal de 1988, com redação dada pela Emenda constitucional nº 3/93, bem como pelo art. 176 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional (CTN)).
- 2) As normas que outorgam isenções devem ser interpretadas literalmente nos termos do art. 111 do CTN.
- 3) O caput, os incisos I e X, e a alínea b do inciso XIII, todos do art. 43 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99) prevêem expressamente a tributação de quaisquer proventos ou vantagens percebidos, tais como a título de diárias de comparecimento, verbas, dotações ou auxílios, para representações ou custeio de despesas necessárias para o exercício de cargo, função ou emprego, e as remunerações relativas à prestação de serviço por conselheiros fiscais e de administração, quando decorrentes de obrigação estatutária.
- 4) O art. 623 do RIR/99, por sua vez, determina que não estão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte os rendimentos especificados no art. 39 do mesmo Regulamento, o qual lista, de forma exaustiva, todos os rendimentos que não

entram no cômputo do rendimento bruto, **incluindo, no seu inciso XIII, as diárias 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, nos termos nele dispostos.** No presente caso, apenas valores não considerados diárias foram objeto de autuação.

5) Os arts. 37 e 38 do RIR/99 definem, de um lado, o conceito de rendimento bruto e, do outro, que a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

6) O art. 4º combinado com o art. 109, ambos do CTN, coadunam no sentido de considerar irrelevantes para qualificar a natureza jurídica específica do tributo a denominação e as demais características formais adotadas pela lei comum.

7) O parecer jurídico do escritório Fonseca, Oliveira e Porto Advogados, contido na Circular CFM nº 029, de 21 de março de 2005, que estaria sendo utilizado pelo CREMERS para embasar sua argumentação sobre a isenção das verbas aqui analisadas, **em ação fiscal similar decidida pelo Superior Tribunal de Justiça, não se aplicaria ao presente caso, porque o objeto da mesma versa sobre matéria fática diversa da contida no presente auto de infração [isenção de verbas de indenização (jetons) por comparecimento às sessões legislativas extraordinárias - em períodos como de “férias” ou “licença prêmio” - por parte dos deputados da Assembléia Legislativa de Pernambuco].**

8) A **Solução de Consulta nº 88, de 21 de setembro de 2009**, que teve sua ementa publicada no Diário Oficial da União do dia 30 de outubro de 2009, **esclareceu, de forma inequívoca, que a verba de representação percebida por dirigente de Conselho de fiscalização de profissão regulamentada sujeita-se ao imposto de renda na fonte e na declaração de ajuste anual do beneficiário, em conjunto com os demais valores percebidos.**

#### **Da Infração Apurada - Caso Concreto**

9) O contribuinte alegou que o CREMERS informou que os rendimentos recebidos teriam natureza isenta e não tributável, com base nas Resoluções do Conselho Federal de Medicina (CFM) que disciplinam os procedimentos para pagamento de diárias nacional e internacional, auxílio de representação e verba indenizatória, e **que serviriam como norma espelho para os conselhos regionais definirem limites para as chamadas “diárias”, “verba indenizatória” e “auxílio de representação”.**

10) Segundo a fiscalização, a **Resolução nº 004/2012 do CREMERS tão somente teria definido a que título são pagas cada uma das parcelas, silenciando sobre a natureza dos rendimentos.** Porém, aduz a fiscalização, que ainda que tal resolução definisse a natureza do rendimento, tal definição não teria relevância, pois a natureza do rendimento como isento ou não-tributável **deve estar prevista em Lei**, cabendo à fiscalização realizar, de ofício, o correto enquadramento de tais verbas em caso de divergência.

11) No exame do caso concreto, **as atividades realizadas pelo contribuinte constituíram-se em efetiva prestação de serviço**, pelo qual o fiscalizado recebeu

**remuneração na forma denominada de "verba indenizatória" e "auxílio de representação".** Conforme o § 4º do art. 3º da Lei nº 7.713/88, *"a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção da renda ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título". E ambas as verbas se enquadrariam como rendimentos tributáveis, conforme definido no caput do art. 43 do RIR/99, bem assim nos seus incisos I, X e XIII, alínea b.*

12) A jurisprudência relativa à tributação dos valores pagos a conselheiros encontrava-se também firmada já no Conselho de Contribuintes (hoje Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF), citando o ACÓRDÃO 102-45.814 de 06/11/2002 (Publicado no D.O.U em 07/02/2003) do 1º Conselho de Contribuintes/2ª Câmara: *"... são tributáveis pela legislação do Imposto de Renda, diárias de comparecimento, verbas dotações ou auxílios, para representações ou custeio de despesas necessárias para o exercício de cargos, função ou emprego."*

13) Com relação às verbas pagas como diárias, além da previsão legal para isenção prevista no art. 39 do RIR/99, há orientação na questão nº 272 do "Manual Perguntas e Respostas - Imposto de Renda - Pessoa Física - Exercício de 2012 - Ano calendário de 2011, da Secretaria da Receita Federal do Brasil", que detalha as condições para que os valores recebidos a esse título sejam considerados isentos, e **para os quais a fiscalização concluiu pela correção da isenção para os valores pagos como diárias.**

14) Dos valores pagos pelo CREMERS a título de "rendimentos isentos e não-tributáveis" aos participantes eleitos de seu Conselho, **somente a parcela denominada "diárias" é legalmente isenta.** As verbas denominadas **"auxílio de representação" e "verba indenizatória" são rendimentos tributáveis,** devendo ser oferecidas à tributação na Declaração de Ajuste Anual do contribuinte.

15) Conforme o art. 3º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (Decreto-Lei nº 4.657/42, com redação dada pela Lei nº 12.376/10) e pelo esclarecido no Parecer Normativo SRF nº 1, de 24 de setembro de 2002, ninguém pode se escusar de cumprir a lei, alegando desconhecimento da mesma, sendo de responsabilidade do próprio contribuinte o correto enquadramento de seus rendimentos recebidos em sua Declaração de Ajuste Anual, independentemente da informação prestada pela fonte pagadora.

16) A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente (contribuinte ou responsável) ou efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, conforme determina o art. 136 do Código Tributário Nacional, *in verbis:*

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

#### **Da Impugnação**

O contribuinte interpôs impugnação em 06/06/16 (fls. 142/143) alegando, em resumo, que:

1) Já havia apresentado, quando intimado através do Termo de Início de Procedimento Fiscal, toda a documentação solicitada pela fiscalização.

2) As declarações de IRPF **teriam sido efetuadas na forma dos documentos recebidos da fonte pagadora**, ou seja, foram considerados isentos todos os valores recebidos com escopo nos comprovantes dos anos-calendário 2011, 2012 e 2013 recebidos do CREMERS.

3) A autuação teria sido embasada no art. 43 do Decreto nº 3.000/99 e no art. 37 do mesmo ato legal, que tratam de rendimentos provenientes do trabalho assalariado e serviços prestados, **o que não se coadunaria com a tipificação do contribuinte na condição de cargo honorífico e temporário, tal como definido pelo CREMERS.**

4) Os rendimentos em discussão teriam claramente natureza indenizatória e não representariam incremento líquido no patrimônio do declarante; nesse sentido, não haveria acréscimo de riqueza nova no caso de indenização.

5) Com base no inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, requer perícia técnica, indicando o seu perito e os quesitos que pretende serem analisados, quais sejam:

- a. “Os rendimentos foram informados como isentos?”
- b. “A que título ou rubrica o Cremers informou os valores pagos ao impugnante?”
- c. “O procedimento adotado pelo Cremers coaduna com o do Conselho Federal de Medicina?”

O impugnante requer que seja acolhida a sua impugnação para cancelar todo o débito fiscal reclamado.

#### **Da Existência de Processo Judicial do CREMERS**

A DRF/POA anexou ao processo parte de documentos da ação judicial [Mandado de Segurança (MS) nº 5064289-20.2015.4.04.7100/RS - fls. 149/156] movida junto ao Tribunal Regional Federal da 4ª Região pelo CONSELHO REGIONAL DE MEDICINA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL - CREMERS contra o DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - UNIÃO - FAZENDA NACIONAL em Porto Alegre/RS, com data de distribuição em 19/10/15.

O pedido de liminar no referido MS foi indeferido em 09/11/15 (fl. 150).

Na sentença (fls. 151/156), autenticada pelo juiz federal Alexandre Rossato da Silva Ávila em 17/06/16 (fl. 156), o relatório descreve que o impetrante havia requerido a declaração (fl. 151):

- a) de que as verbas pagas a seus conselheiros a título de “auxílio de representação” e “verbas indenizatórias” tenham caráter indenizatório e não representem acréscimo patrimonial; e
- b) de inexigibilidade de retenção de imposto de renda e/ou de qualquer outra incidência tributária sobre tais parcelas.

Na sentença, foi “... *concedida parcialmente a segurança para declarar que o valor pago pelo CRM a seus conselheiros a título de auxílio-representação não se subsume à hipótese*”

*de incidência do imposto de renda, determinando à autoridade coatora que se abstenha de exigir o tributo sobre a referida rubrica.”.*

O Extrato do Processo encontra-se às fls. 145 e registra o saldo de crédito tributário devido pelo contribuinte (principal) nos anos-calendário 2011, 2012 e 2013.

A DRF/ARF de origem atestou a tempestividade da impugnação (fl. 146).

É o relatório.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2012, 2013, 2014

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.

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.

Cientificado da decisão, em 10/03/2017 (fls. 177), o contribuinte, em 04/04/2017, interpôs recurso voluntário (fls. 180/186), insurgindo-se contra a manutenção da autuação, repisando as alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, no sentido de que os rendimentos foram declarados com base nos comprovantes fornecidos pela fonte pagadora CREMERS, que considerou os aludidos valores pagos como isentos e não tributáveis. Alega ainda que as verbas autuadas têm natureza indenizatória, posto que não há salário, e servem apenas para indenizar o ônus diante de uma atividade absolutamente extraordinária ao ofício dos conselheiros, que são médicos. Alega também que deverá ser afastada a multa aplicada, uma vez que a fonte pagadora é quem qualificou os aludidos pagamentos como isentos e não tributáveis, induzindo-lhe a erro pelas informações prestadas e que lastrearam suas declarações de ajuste anual em relação ao período autuado. Cita jurisprudência judicial e administrativa para justificar as pretensões recursais. Requer, ao final, a reforma da decisão recorrida, com o cancelamento do débito fiscal reclamado.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Wilderson Botto, Relator.

### Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

### Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

### Mérito

**Da omissão de rendimentos apurada – da reclassificação dos rendimentos tributáveis recebidos a título de verbas indenizatória e auxílio de representação e não tributados no ajuste anual:**

O litígio recai sobre a omissão de rendimentos apurada em face da classificação indevida dos valores recebidos do CREMERS, no valor total de R\$ 45.977,00, constata em sede de verificação do cumprimento das obrigações tributárias dos anos-calendário de 2011 a 2013, importando na apuração do imposto suplementar de R\$ 12.643,67, a ser acrescido dos encargos legais, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do afastamento do imposto sobre os valores recebidos a título de “auxílio de representação” e “verbas indenizatórias”, bem como a exclusão da multa de ofício aplicada.

Entendeu a decisão recorrida, dentre outros fundamentos, que as aludidas verbas estão inclusas no espectro de incidência do imposto de renda, ao teor da legislação de regência, restando reclassificados os aludidos valores declarados como não tributáveis e isentos no período atuado.

Assim passo ao cotejo dos documentos carreados, em relação aos fundamentos motivadores da manutenção da autuação traçados na decisão recorrida (fls. 168/173):

#### Do mérito

O montante do valor atuado (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 atuado**.

(...)

Observe, 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.

(...)

#### **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:

Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda por pessoas físicas: os seguintes rendimentos percebidos por pessoas físicas:

I - a alimentação, o transporte e os uniformes ou vestimentas especiais de trabalho, fornecidos gratuitamente pelo empregador a seus empregados, ou a diferença entre o preço cobrado e o valor de mercado;

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 (reposição)**. 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 inexistente 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.

Pois bem. Feito o registro acima e após detida análise, entendo que a pretensão recursal merece parcialmente prosperar.

Em relação a reclassificação dos rendimentos propriamente dita, nada a prover, porquanto e corroborando o acerto da decisão recorrida, tem-se que o pagamento decorrente das parcelas recebidas a título de “auxílio de representação” e “verbas indenizatórias”, **não tem**

**natureza indenizatória, mas salarial**, e por esta razão deverão compor a base de cálculo do imposto de renda, nos termos do art. 43 do CTN.

Neste ponto, dada a pertinência e **por se amoldar perfeitamente ao caso vertente, inclusive versando sobre a mesma moldura fática**, vale transcrever excertos do voto-condutor proferido no acórdão nº 2302-003.775 (sessão de 04/06/2024), onde a ilustre conselheira relatora Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo, assim se manifestou sobre a matéria aqui recorrida, cujas razões de decidir perfilho:

O recorrente alega que os valores recebidos do CREMERS a título de “Auxílio de Representação” e “Verba Indenizatória” **possuem caráter indenizatório**, servindo para indenizar o ônus diante de uma atividade absolutamente ordinária ao ofício regular dos conselheiros, que são médicos. Ante a natureza indenizatória, não representariam incremento líquido no patrimônio do declarante, não havendo acréscimo de riqueza nova no caso de indenização.

Inclusive, a fonte pagadora (CREMERS) enquadra os valores por ele recebidos na condição de isento e não tributáveis, conforme orientação do Conselho Federal de Medicina - CFM e consoante ao § 3º do art. 2º da Lei n. 11.000/04.

Contudo, não há como prover o recurso, porquanto a decisão a quo mostra-se escoreita.

Nos termos do art. 1º da Resolução CREMERS 004/2012, a “**Verba Indenizatória**” é paga “pelo comparecimento de conselheiros em sessões plenárias, reuniões de diretoria, encontros nacionais dos Conselhos de Medicina e reuniões ou atividades individuais mediante convocação”.

O “**Auxílio de Representação**”, por sua vez, visa a “cobertura de despesas com locomoção e refeição na cidade de origem, quando da representação em eventos, atividades internas e externas ou relacionadas à apuração em sindicâncias e processos”.

Conforme bem exposto pela DRJ, 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 (incisos I, X e alínea “b” do inciso XIII do art. 43 do RIR/99, vigente à época) **e não se enquadram em nenhuma hipótese de isenção prevista na legislação.** (...)

A denominação dos rendimentos **não** tem o condão de alterar a sua real natureza jurídica (art. 4º c/c art. 109 e § 1º do art. 43, do CTN). Isto é, o fato de estar definida formalmente como **verba “indenizatória” nas normas emanadas pelo Conselho Federal de Medicina não significa que ele será isento de tributação.**

Como reconhecido pelo próprio contribuinte em sua peça recursal, a fonte pagadora é responsável pela antecipação, **e não pelo pagamento, do tributo incidente sobre os rendimentos pagos ao recorrente.**

Assim, cabe ao contribuinte, **e não à fonte pagadora**, o correto enquadramento tributável de seus rendimentos, certificando-se quais rendimentos auferidos a legislação tributária em vigor permite que sejam considerados isentos de imposto de renda. É nesse sentido o teor da Súmula CARF n. 12:

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa

física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção.

Independente do fato de o recorrente ter utilizado documento errôneo fornecido pela fonte pagadora, informando que os rendimentos seriam “isentos ou não tributáveis”, é incumbência do Contribuinte o correto preenchimento das Declarações Ajuste Anual.

O aludido § 3º do art. 2º da Lei n. 11.000/04 permite aos Conselhos normatizarem a concessão de jetons e auxílios representação, para fins de, por exemplo, fixar “o valor máximo para todos os Conselhos Regionais”. Contudo, **não tem o condão de alterar o fato gerador do tributo.**

Como bem pontuado pela DRJ, o recebimento das verbas **causa o aumento patrimonial do recorrente** (art. 43 do CTN), restando, portanto, caracterizado o fato gerador do IRPF e inexistente uma Lei Federal mencionando expressamente a isenção para as verbas:

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.

Do mesmo modo, o argumento de que os valores indenizam a perda de receita que obteria em sua atuação como médico também não descaracteriza o fato gerador do imposto sobre a renda. Ou seja, mesmo que se alcance maior ou igual remuneração mediante o exercício de outra atividade laboral, o que pode acontecer em qualquer hipótese, **tem-se a incidência do IRPF, no particular, por tratar-se de remuneração decorrente da prestação de serviços para a autarquia (CREMERS), como Conselheiro.**

Portando, uma vez constatado a regularidade da ação fiscal que se deu em estrita conformidade e sintonia com a legislação de regência, correta a reclassificação dos rendimentos para tributáveis e sujeitos à tabela progressiva, razão pela qual mantenho subsistente o crédito tributário no particular.

Quanto a **multa de ofício aplicada**, também me convenço que a classificação indevida dos rendimentos apurada pela fiscalização, ocorreu exclusivamente em razão de erro da fonte pagadora. Sendo assim, não remanesce dúvida que o Recorrente, utilizando-se dos dados e comprovantes fornecidos pela fonte pagadora CREMERS, foi induzido a erro, não se mostrando razoável penalizar alguém que não contribuiu ou deu causa à infração autuada. Esse cenário é que emerge dos autos.

Destarte, consoante a realidade processual, a autuação teve como causa única o fato de haver o Recorrente elaborado suas DAA respaldadas exatamente nos informes recebidos e registrados em DIRF (fls. 106/108), o que é bastante para caracterizar **erro escusável**, que não tem o condão de afastar a exigência tributária, mas impede a imposição sancionatória sobre o imposto devido, sendo este aliás o entendimento já sumulado neste CARF:

**Súmula 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 tais razões, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e lastreado no conjunto probatório produzido, ancorado no entendimento jurisprudencial já assentado neste CARF e apurando a boa-fé do Recorrente, afasto a multa de ofício aplicada.

#### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso, somente para afastar a multa aplicada, em razão de erro escusável.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto