MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº.	:	19515.000250/2002-48
Recurso nº.	:	158.333
Matéria	:	IRPF - Ex(s): 1998 e 1999
Recorrente	:	ALBERTO CALVO
Recorrida	:	6ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II
Sessão de	:	18 de outubro de 2007
Acórdão nº.	:	104-22.752

IRFONTE - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - 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 (Súmula 1ºCC nº 12).

NATUREZA INDENIZATÓRIA - Não logrando o contribuinte comprovar a natureza indenizatória/reparatória dos rendimentos recebidos a título de ajuda de custo paga com habitualidade a membros do Poder Legislativo Estadual, constituem eles acréscimo patrimonial incluído no âmbito de incidência do imposto de renda.

AJUDA DE CUSTO - ISENÇÃO - Se não for comprovado que a ajuda de custo se destina a atender despesas com transporte, frete e locomoção do contribuinte e de sua família, no caso de mudança permanente de um para outro município, não se aplica a isenção prevista na legislação tributária (Lei nº. 7.713, de 1988, art. 6º, XX).

IR - COMPETÊNCIA CONSTITUCIONAL - A repartição do produto da arrecadação entre os entes federados não altera a competência tributária da União para instituir, arrecadar e fiscalizar o Imposto sobre a Renda.

MULTA DE OFÍCIO - COMPROVANTE DE RENDIMENTOS PAGOS OU CREDITADOS EXPEDIDO PELA FONTE PAGADORA - EXCLUSÃO DE PENALIDADE - Tendo a fonte pagadora informado no comprovante de rendimentos pagos ou creditados que a contribuinte era beneficiária de isenção indevida, levando-a a incorrer em erro escusável e involuntário no preenchimento da declaração de ajuste anual, incabível a imputação da multa de ofício sobre o valor informado erroneamente, sendo de se excluir sua responsabilidade pela falta cometida.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4).

Recurso parcialmente provido.

Processo nº. : 19515.000250/2002-48
Acórdão nº. : 104-22.752

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ALBERTO CALVO.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência a multa de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa, que negava provimento ao recurso, e Remis Almeida Estol, que provia integralmente o recurso.

MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE

ANTONIO LOPO MARTINEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 13 NOV 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, HELOÍSA GUARITA SOUZA e GUSTAVO LIAN HADDAD.

Processo nº. : 19515.000250/2002-48
Acórdão nº. : 104-22.752

Recurso nº. : 158.333
Recorrente : ALBERTO CALVO

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração (fls. 37/44), lavrado contra ALBERTO CALVO, CPF nº 010.675.328-20, para exigir crédito tributário de IRPF por omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício, nos meses de maio a dezembro do ano-calendário de 1.997 e no ano-calendário de 1998, com fundamento legal nos artigos 1º a 3º e parágrafos, da Lei nº 7.713/88; artigos 1º a 3º, da Lei nº 8.134/90; artigos 1º, 3º e 11, da Lei nº 9.250/95 e artigo 21, da Lei nº 9.532/97.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 31/32), os rendimentos considerados omitidos, não oferecidos à tributação, dizem respeito a verbas recebidas da Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo, no exercício de mandato de deputado estadual, a título de "Auxílio – Encargos Gerais de Gabinete e Auxílio Hospedagem". A justificativa para a exigência do IRPF está assim apresentada (fls. 31):

> "4. Desta forma, os valores não oferecidos à tributação, abaixo identificados, caracterizam-se como Omissão de Rendimentos, posto que a ajuda de custo isenta do imposto de renda é somente aquela que se reveste de caráter indenizatório, destinada a atender às despesas com transporte, frete e locomoção do beneficiário e de seus familiares, expressamente identificada pelo inciso I, artigo 40, do RIR/94, devendo os referidos valores serem considerados nos meses de seus efetivos créditos, a saber:

Intimado do lançamento via AR (fls. 41), em 26.07.2002, o Contribuinte apresentou sua impugnação, em 22.08.2002 (fls. 43/80), cujos argumentos estão bem sintetizados no relatório do acórdão de primeira instância, o qual, por economia processual, reproduzo (fls. 86/87):

"3.1 consoante disposto nos arts. 629, § 3º e 791, do RIR/94, no art. 7º, § 1º, da Lei nº 7.713/1.988, e nos arts. 45, 121 e 128, todos do CTN, conclui-se que, mesmo nos casos em que o rendimento sujeito à fonte se coloca como adiantamento, o sujeito passivo é a fonte pagadora, por substituição, e não quem recebe, sendo que o ajuste nasce de outra obrigação, que é posterior à primeira, mesmo porque, no caso, os sujeitos passivos são diferentes;

3.2 resta evidente que, nos termos das Leis nºs 7.713/1.988 e 8.134/90, os rendimentos ditos omitidos, se tivessem de ser tributados, deveriam sê-lo na fonte, sendo sujeito passivo, por disposição legal, em substituição, o empregador, no caso, a Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo, por vinculação empregatícia, como acusa o lançamento;

3.3 por outro lado, o art. 919 do RIR/94 dispõe que a fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, quando estabelecido em lei, na qualidade de substituta responsável, ainda que não o tenha retido;

3.4 como conseqüência, emerge que, no caso em tela, a Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo, por disposição legal, quando pagou aos senhores Deputados a verba objeto de tributação, ainda que não tivesse ela caráter de indenização, o que se admite por argumento, teria que ter retido na fonte o imposto porventura devido, na qualidade de sujeito passivo, segundo a responsabilidade imposta pelo art. 121 do CTN, continuando, desta forma, a ser devedora do imposto não retido (reproduz doutrina);

3.5 do exposto, conclui-se que, se algum imposto fosse devido, o seria pelo regime de fonte, sendo o sujeito passivo a Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo (reproduz jurisprudência);

3.6 conforme consta do art. 11 da Resolução 783/97, da Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo, as verbas apontadas pelo Fisco, como omitidas, referem-se a valores mensais pagos por essa pessoa jurídica, para cobrir gastos necessários ao funcionamento dos Gabinetes dos senhores Deputados, no legítimo exercício do cargo para o qual foram eleitos (reproduz o art. 11 da referida Resolução e o art. 1º da Resolução 776/96, que dispõe sobre a constituição da estrutura administrativa da Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo, bem como sobre a competência dos Gabinetes);

3.7 com a criação da referida verba mensal, o que buscou a Diretoria da Assembléia Legislativa, na verdade, foi o corte das despesas mensais que tinha para possibilitar o pleno e completo exercício dos objetivos perseguidos pelos parlamentares, como: fornecimento de combustível, peças de veículos, custos de manutenção de frota de automóveis, despesas

com hospedagem, impressão de livros e matéria didática, cópias reprográficas, material de escritório, assinaturas de jornais e revistas e toda a gama de despesas que, até então, eram pagas pela mesma, tendo esse auxílio caráter indenizatório, uma vez que constitui encargos gerais de Gabinete e auxílio hospedagem, adiantamentos para o suporte de gastos necessários e imprescindíveis ao exercício do cargo de parlamentar (reproduz doutrina, no sentido da referida verba não estar sujeita ao imposto de renda);

3.8 sem acréscimo patrimonial, nem riqueza consumida, não há base para a pretensão deduzida no lançamento, tratando-se, no caso, de não-incidência, o que difere da isenção, não sendo, desta forma, sequer, a Assembléia Legislativa sujeito passivo da obrigação tributária, mesmo porque não nascida (reproduz jurisprudência);

3.9 não há que se invocar o art. 40, I, do RIR/94, para sustentar a tese no sentido de que só é alcançada pela isenção a ajuda de custo comprovadamente destinada a suportar as despesas de transporte, frete e locomoção do beneficiado, de um município para outro, na medida em que, não há como isentar aquilo que não é passível de tributação (nesse sentido, reproduz doutrina e parte da decisão exarada no processo nº 10983.004437/96-10, pela Divisão de Tributação da Delegacia da Receita Federal da 9ª Região, onde ficou consignada a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção do imposto incidente na fonte);

3.10 pela análise do art. 157, I, da CF, uma outra questão que se impõe no presente caso é o fato de que o beneficiário da arrecadação reclamada, se devida, seria o Estado de São Paulo e se este, por seu integrante Poder Legislativo, não reclama o que lhe seria devido, mas, pelo contrário, concorda com o não-recolhimento, resta evidente que à União só cabe, no caso, considerar o valor como integrante da cota que lhe cabe por disposição inserida no inciso II, do art. 157, da CF;

3.11 há que se considerar que a verba mensal paga aos senhores Deputados é resultado de uma Resolução, prevista regularmente como ato que tem força de lei ordinária;

3.12 conforme disposto no art. 59 da CF, e de acordo com entendimento jurisprudencial e doutrinário, conclui-se que as resoluções são espécies do gênero do ato normativo, tal como elencado, e, portanto, reconhecido pelo próprio texto constitucional como tendo força de lei;

3.13 a Constituição do Estado de São Paulo, em seu art. 19, elenca as matérias que devem ser disciplinadas por meio de lei formal, ou seja, de ato

normativo resultante do processo legislativo, levado a efeito pela Casa legislativa, sendo importante salientar que o Regimento Interno da Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo, ao cuidar da Resolução, atribui-lhe eficácia de lei ordinária (reproduz parte do art. 20 da Constituição do Estado de São Paulo e do art. 145 do Regimento Interno, bem como doutrina e jurisprudência acerca da extensão de uma Resolução);

3.14 sendo a Resolução lei, e até que declarada inconstitucional, gera os efeitos que lhe são próprios;

3.15 faz prova a favor do impugnante o fato de que partiu da Assembléia Legislativa a informação da não-tributação dos valores recebidos por conta de adiantamento de despesas (reproduz informação fornecida pelo Digníssimo Presidente da Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo), e foi a própria fonte pagadora, em razão desse entendimento, quem deixou de reter na fonte o que é exigido pelo Fisco Federal, não podendo, desta forma, caracterizar-se como omissão de receitas a percepção de valores para cobrir despesas;

3.16 conforme consta do item 28 da impugnação, é da própria Delegacia da Receita Federal a conclusão de que mesmo que devida fosse a incidência do imposto, a obrigação seria da fonte pagadora, por substituição, ainda que não tivesse retido o imposto, entendimento esse, confirmado pelo PN COSIT nº 01/95 e pela Informação nº 003/SRF/GAB/89, além de outras;

3.17 ainda que fosse legal a incidência, ao caso se aplicaria o disposto no art. 110, III, do CTN, já que teria havido erro escusável (reproduz jurisprudências, uma no sentido da aplicação do art. 100, III, do CTN, afastando os acréscimos legais do tributo, e outra, no sentido da sujeição passiva da fonte pagadora, e não do beneficiário do rendimento);

3.18 mesmo os ressarcimentos mensais computados pelo Fisco merecem contestação, sendo que o impugnante está providenciando um completo levantamento dos valores lançados, para a demonstração dos erros cometidos;

3.19 inconcebível a utilização da taxa SELIC para atualização monetária de tributos federais, na medida em que foi criada e utilizada para a remuneração de títulos privados (reproduz Acórdão prolatado pelo STJ);

3.20 requer, por fim, o provimento da presente impugnação, para que seja declarada a insubsistência do lançamento."

Processo nº. : 19515.000250/2002-48
Acórdão nº. : 104-22.752

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo, por intermédio de sua 6ª Turma, à unanimidade de votos, considerou o lançamento totalmente procedente. Os fundamentos de decidir do acórdão nº 9.559, de 28.10.2004, estão apresentados na sua ementa, que transcrevo:

> "Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
> Ano-calendário: 1997, 1998
>
> Ementa: MAJORAÇÃO DOS RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS.
>
> Ausente da legislação tributária federal dispositivo que determine a exclusão da remuneração paga a Parlamentar a título de 'Auxílio-Encargos Gerais de Gabinete e Auxílio-Hospedagem' deve ela ser incluída entre os rendimentos brutos para todos os efeitos fiscais.
>
> Compete à União instituir imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, bem como estabelecer a definição do fato gerador da respectiva obrigação. O caráter indenizatório e a exclusão, dentre os rendimentos tributáveis, do pagamento efetuado a assalariado devem estar previstos pela legislação federal para que seu valor seja excluído do rendimento bruto. Não pode o Estado-Membro ou seus Poderes, mediante invasão da competência tributária da União, estabelecer, no campo do imposto de renda, isenção ou casos de não-incidência tributária.
>
> RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.
> A responsabilidade da fonte pagadora pela retenção na fonte e recolhimento do tributo não exclui a responsabilidade do beneficiário do respectivo rendimento, no que tange ao oferecimento desse rendimento à tributação em sua declaração de ajuste anual.
>
> JUROS DE MORA. TAXA REFERENCIAL SELIC.
> Havendo previsão legal da aplicação da taxa SELIC, não cabe à Autoridade Julgadora exonerar a cobrança dos juros de mora legalmente estabelecida."

Intimado via AR em 03.04.2007 (fls. 99), o Contribuinte apresentou seu recurso voluntário (fls. 104/163), que foi postado em 26.04.2007.

No mérito, rediscute os argumentos da peça impugnatória, os quais estão concentrados nos seguintes tópicos: a) a responsabilidade da fonte pagadora; b) a natureza jurídica dos valores recebidos; c) o direito à isenção do IRPF; d) a identificação do Estado de São Paulo como real beneficiário do imposto lançado; e) os efeitos de uma Resolução Legislativa Estadual como fonte legal; f) o entendimento da própria Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo quanto à natureza indenizatória das verbas pagas; g) a dúvida instalada junto à própria Delegacia da Receita Federal; h) a necessidade de identificação, entre os valores autuados, daqueles que seriam ressarcimentos mensais; i) a impossibilidade de se aplicar a taxa SELIC.

É o Relatório.

Processo nº. : 19515.000250/2002-48
Acórdão nº. : 104-22.752

VOTO

Conselheiro ANTONIO LOPO MARTINEZ, Relator

O recurso é tempestivo e preenche o seu pressuposto de admissibilidade. Dele, então, tomo conhecimento.

O lançamento teve por base valores recebidos pelo Contribuinte, na condição de Parlamentar, da Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo, a título de "Auxílio-Encargos Gerais de Gabinete e Auxílio-Hospedagem". A autoridade lançadora entendeu que tais verbas constituem rendimento tributável.

Apreciando, inicialmente, as alegações quanto à incidência do Imposto de Renda sobre as ditas verbas. Embora a verba paga tenha a denominação de "Auxílio-Encargos Gerais de Gabinete e Auxílio-Hospedagem" são atribuídas aos parlamentares em caráter geral e não sujeitas a comprovação da efetividade dos gastos, o que configura evidente vantagem pessoal e, portanto, verba sujeita à tributação.

Vale ressaltar que não é a denominação que se dá aos rendimentos pagos que vai determinar sua natureza tributável (ou não), mas os efeitos que esses recebimentos têm sobre o patrimônio do Autuado. No caso de verbas destinadas à reposição de gastos, de fato, não se configura o fenômeno renda, pois não se verifica o acréscimo patrimonial.

Para tanto, todavia, é indispensável que o pagamento desses valores esteja vinculado à efetiva comprovação dos gastos a cuja reposição se destina. E, neste caso, o Contribuinte não comprova a efetividade desses gastos.

É nesse sentido, aliás, o art. 40, I do RIR/94 o qual trata, na verdade, de hipótese de não incidência e que exige a efetiva comprovação dos gastos.

É certo que a possibilidade de recebimento de verbas indenizatórias destinadas a reposição de gastos não se limita àquelas mencionadas no referido dispositivo, mas é incontestável que tais gastos, em qualquer caso, devem ser comprovados para que se considerem os pagamentos destinados à sua reposição como sendo indenizatórios.

Nesse sentido tem decidido reiteradamente este Conselho de Contribuintes, conforme exemplifica o Acórdão 106-14201, cuja ementa reproduzo a seguir:

> IRPF - AJUDA DE CUSTO - Somente tem natureza indenizatória, isenta do imposto sobre a renda pessoa física, a ajuda de custo destinada a atender despesas com transporte, frete e locomoção do beneficiado e de seus familiares, em caso de remoção de um município para outro, nos termos do artigo 6°, inciso XX, da Lei n° 7.713/88. Os valores recebidos a título de ajuda de custo que deixem de preencher as condições legais estabelecidas devem integrar a base de cálculo do imposto de renda na declaração de ajuste anual.(AC. 106-14201)
>
> IRPF - NATUREZA INDENIZATÓRIA - Não logrando o contribuinte comprovar a natureza indenizatória/reparatória dos rendimentos recebidos a título de ajuda de custo paga com habitualidade a membros do Poder Legislativo Estadual, constituem eles acréscimo patrimonial incluído no âmbito de incidência do imposto de renda.(Ac. 104-21668).

Sem a efetiva comprovação do caráter indenizatório das verbas recebidas, portanto, é de se considerar como tributáveis os rendimentos recebidos.

Quanto à alegação de que, como a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é da fonte pagadora, é dela que deve ser exigido o imposto. Ocorre que, sem prejuízo da responsabilidade de reter e recolher o imposto, permanece o dever do beneficiário dos rendimentos de declará-los para fins de apuração do imposto devido, quando do ajuste anual. O Contribuinte é o beneficiário dos rendimentos, que não pode se furtar à tributação porque a fonte pagadora não procedeu à retenção do Imposto.

É dizer, sendo a retenção do imposto pela fonte pagadora mera antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual, não há falar em responsabilidade pelo imposto concentrada exclusivamente na fonte pagadora. Assim, este conselho de Contribuintes tem reiteradamente decidido. Como exemplo menciono o já citado Ac. 104-21668, conforme ementa a seguir reproduzida, verbis:

> IRFONTE - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - Em se tratando de imposto na fonte por antecipação do devido pelo beneficiário, incabível a responsabilidade tributária concentrada, exclusivamente, na fonte pagadora.

Da mesma forma, não procede a alegação de que a União não teria competência para exigir o Imposto. O fato de o produto da arrecadação ficar para o Estado não altera a competência tributária definida na Constituição, que é da União, conforme de definido no art. 153, III.

Sendo assim, ainda que a Assembléia Legislativa tenha expedido norma, como referido pelo Recorrente, onde entende ser indenizatória a verba paga e, conseqüentemente, determinando a não retenção do imposto, tal norma não tem o condão de determinar a não incidência do tributo. No máximo, traduz a posição do órgão que a expediu sobre a retenção (ou não) do imposto, o que, como vimos, não afeta o dever do Contribuinte de oferecer os rendimentos à tributação quando do ajuste anual.

Quanto à incidência da multa de ofício, esta tem previsão expressa em dispositivo de lei. Ainda que a fonte pagadora tenha deixado de proceder à retenção, o Contribuinte ter oferecido os rendimentos à tributação e não o tendo feito, fica sujeito à multa prevista no art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, verbis:

> Lei nº 9.430, de 1996:
> Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:
> I – de 75% (setenta e cinco por cento), sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

Entretanto não pode se deixar de reconhecer que recorrente teria sido induzido a erro pelas informações prestadas pela fonte pagadora. Incorreu em erro escusável no preenchimento da declaração, não comportando multa de ofício.

A inclusão de rendimentos tributáveis sujeitos ao ajuste anual, na parte relativa a rendimentos não tributáveis, seguindo a rubrica constante do comprovante de rendimento fornecido pela fonte pagadora, demonstra que o contribuinte fora induzido a erro. Nesses casos exclui-se a penalidade, pois houve erro escusável por parte do declarante.

Nesse sentido esta Câmara já tem se pronunciados, tal como se depreende do Acórdão 104-21.668:

> MULTA DE OFÍCIO - ERRO ESCUSÁVEL - Se o contribuinte, induzido pelas informações prestadas pela fonte pagadora, incorreu em erro escusável quanto à tributação e classificação dos rendimentos recebidos, não deve ser penalizado pela aplicação da multa de ofício.

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso e, no mérito, DAR-lhe provimento PARCIAL, recurso para excluir a multa de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 18 de outubro de 2007

ANTONIO LOPO MARTINEZ