



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 19515.000277/2002-31  
**Recurso nº** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9202-003.358 – 2ª Turma  
**Sessão de** 17 de setembro de 2014  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** ROBERVAL CONTE LOPES LIMA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 1998, 1999

IRPF. VERBA DE GABINETE PARLAMENTAR. NATUREZA JURÍDICA. ÔNUS DA PROVA.

O “auxílio-encargos gerais de gabinete de deputado” e o “auxílio-hospedagem”, instituídos pela Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo, por substituírem “I - fornecimento de combustível e lubrificantes; II - reembolso de despesas efetuadas com reparos de avarias mecânicas, inclusive com troca de peças ou componentes, bem como de aquisição de combustível e lubrificantes; III - impressão de livretos e tablóides parlamentares; IV - extração de cópias reprográficas; V - expedição de cartas e de telegramas; VI - fornecimento de materiais de escritório classificados como despesas de consumo, e VII - assinaturas de jornais e revistas”, têm natureza indenizatória, não se sujeitando à incidência do imposto de renda.

Nos termos da Súmula CARF n.º 87, “O imposto de renda não incide sobre as verbas recebidas regularmente por parlamentares a título de auxílio de gabinete e hospedagem, exceto quando a fiscalização apurar a utilização dos recursos em benefício próprio não relacionado à atividade legislativa.”

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

*(Assinado digitalmente)*

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

*(Assinado digitalmente)*

Alexandre Naoki Nishioka - Relator

EDITADO EM: 29/09/2014

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior (suplente convocado), Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo e Elias Sampaio Freire.

## Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pelo contribuinte (e-fls. 192/226) em face do Acórdão nº 2202-00.431 (e-fls. 161/183), que, por maioria de votos, deu parcial provimento ao recurso para excluir a multa de ofício por erro escusável.

O acórdão teve a seguinte ementa:

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

Exercício: 1998, 1999

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - ANTECIPAÇÃO DO DEVIDO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - FALTA DE RETENÇÃO - RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA.

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 CARF nº 12).

RENDIMENTOS DO TRABALHO ASSALARIADO - AJUDA DE GABINETE E AJUDA DE CUSTO PAGAS COM HABITUALIDADE A MEMBROS DO PODER LEGISLATIVO ESTADUAL - COMPROVAÇÃO DOS GASTOS - TRIBUTAÇÃO - ISENÇÃO.

Ajuda de gabinete e ajuda de custo pagas com habitualidade a membros do Poder Legislativo Estadual estão contidas no âmbito da incidência tributária e,

portanto, devem ser consideradas como rendimento tributável na Declaração Ajuste Anual, quando não comprovado que ditas verbas destinam-se a atender despesas de gabinete, despesas com transporte, frete e locomoção do contribuinte e sua família, no caso de mudança permanente de um para outro município.

#### COMPETÊNCIA CONSTITUCIONAL.

O fato de o produto da arrecadação do Imposto de Renda Retido na Fonte pelos Estados e Municípios, integrar sua receita orçamentária por força de disposições constitucionais, não implica na atribuição de competência às unidades da Federação para ditar normas a respeito de sua fiscalização e cobrança.

#### MULTA DE OFÍCIO CONTRIBUINTE INDUZIDO A ERRO PELA FONTE PAGADORA.

Não comporta multa de ofício o lançamento constituído com base em valores espontaneamente declarados pelo contribuinte que, induzido pelas informações prestadas pela fonte pagadora, incorreu em erro escusável no preenchimento da declaração de rendimentos.

#### INCONSTITUCIONALIDADE.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

#### ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS MORATÓRIOS.

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 CARF nº 4).

Recurso parcialmente provido” (e-fl. 161/162).

O recurso especial do contribuinte interposto em face da parte do acórdão recorrido que entendeu tributáveis as verbas de gabinete aponta divergência com o Acórdão CSRF 9202-00.691, a seguir ementado:

“Assunto: Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF

Exercício: 1998, 1999

#### VERBA DE GABINETE – IMPOSTO DE RENDA – VALORES UTILIZADOS NO EXERCÍCIO DA ATIVIDADE PARLAMENTAR – NÃO INCIDÊNCIA.

Os valores percebidos pelos parlamentares, a título de verba de gabinete, necessários ao exercício da atividade parlamentar, não se incluem no conceito de renda por se constituírem em recursos para o trabalho e não pelo trabalho.

A premissa exposta no item anterior não se aplica aos casos em que a fiscalização apurar que o parlamentar utilizou ditos recursos em benefício próprio não relacionado à atividade parlamentar.

Recurso especial do Contribuinte provido e da Fazenda Nacional prejudicado.”

O recurso foi admitido por meio da decisão de e-fls. 240/242, tendo apresentado a Recorrida as contrarrazões de e-fls. 244/255.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço, adotando como fundamento a decisão de e-fls. 240/242.

Discute-se, no presente caso, a natureza tributária dos rendimentos percebidos pelo Recorrente a título de “verbas de gabinete”, e a quem incumbe seu ônus probatório, se seria do Fisco ou do próprio contribuinte.

A questão controvertida passa por desvendar a natureza jurídica da famigerada “verba de gabinete”, lembrando-se sempre que não importa, para o ramo do Direito Tributário, o *nomen iuris* do instituto (art. 4º, I, do CTN), para que se possa, somente após este percurso epistemológico necessário, concluir-se a respeito do regime tributário a ela aplicável.

Portanto, sendo certo que, como é cediço, a interpretação/aplicação do direito ao caso concreto passa sempre por uma análise do texto legislado para somente após isto retirar-se dele o comando jurídico intrínseco, cumpre trazer à colação o disposto na Resolução 783/97 da ALESP que, em seu artigo 11, assim dispõe:

“Art. 11. Ficam instituídos os Auxílio-Encargos Gerais de Gabinete de Deputado e Auxílio-Hospedagem, devidos mensalmente, correspondentes a 1.250 (hum mil duzentos e cinquenta) UFESPs, destinados a cobrir gastos com o funcionamento e manutenção dos gabinetes, previstos nos artigos 1º, inciso I, alínea ‘I’ e 8º da Resolução 776/96, com hospedagem e demais despesas inerentes ao pleno exercício das atividades parlamentares.

§1º. Ocorrendo a extinção da UFESP, deverá ser mantida pela Unidade Fiscal que vier a sucedê-la ou substituí-la, a mesma relação de valor existente entre a Unidade Fiscal extinta e a moeda do País, na data da publicação desta Resolução.

§2º. Em razão da instituição do Auxílio de que trata o artigo 11, ficam cessados:

I – fornecimento de combustível e lubrificantes;

II – reembolso de despesas efetuadas com reparos de avarias mecânicas, inclusive com troca de peças ou componentes, bem como de aquisição de combustível e lubrificantes;

III – impressão de livretos e tablóides parlamentares;

IV – extração de cópias reprográficas;

V – expedição de cartas e de telegramas;

VI – fornecimento de materiais de escritório classificados como despesas de consumo, e

VII – assinaturas de jornais e revistas.”

Ora, à luz do que se encontra disposto no referido dispositivo, as verbas instituídas pelo referido “Auxílio-Encargos Gerais de Gabinete” vieram a substituir o reembolso com as despesas necessárias à função do cargo público, de maneira que, via de regra, tal valor não constitui renda do contribuinte. Senão vejamos.

O artigo 43 do CTN, exercendo o múnus constitucional que foi atribuído pela combinação dos artigos 153, III, e 146, III, ‘a’, delineou, de forma minudente, o critério material da hipótese de incidência do imposto de renda da seguinte maneira:

“Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como **fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica**:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.”

É bem de ver, com base no estatuído pelo Código Tributário Nacional, que auferir renda, nos termos postos constitucionalmente e descritos pelo estatuto adrede colacionado, pressupõe acréscimo patrimonial, ou, como querem alguns autores, “riqueza nova”, de modo que eventuais ingressos de capital que não se amoldem, perfeitamente, ao conceito de “riqueza nova” não poderiam ser tributados pela União Federal, eis que lhe falece competência para tanto.

A partir desta premissa, temos que meras indenizações, por apenas recomponem o patrimônio do contribuinte, permitindo o retorno ao seu *status quo ante*, não configuram acréscimo patrimonial, jamais podendo ser alcançadas pelo imposto. Assim é que o reembolso de “cópias reprográficas”, “despesas com combustíveis”, “fornecimento de materiais de escritório”, dentre outros, não constitui riqueza do contribuinte, uma vez que, sendo despesas gastas “para o trabalho” e não rendimentos auferidos em decorrência do trabalho, não importam em renda, não se enquadrando no conceito de “remuneração”.

Aliás, oportuno lembrar que a Constituição Federal, cujas disposições impregnam todo o ordenamento, estabelece, como preceito basilar da tributação, expresso em seu art. 145, §1º, o princípio da capacidade contributiva que, como limite objetivo, aponta para a necessidade de escolha, pelo legislador, de critérios materiais de imposto que configurem fatos signos presuntivos de riqueza, como forma de preservar, também, o direito fundamental de propriedade dos cidadãos, a teor do que dispõe o art. 5º, XXII, da Lei Maior.

Exatamente por isso é que o pagamento, a título de reembolso de gastos, não configura rendimento tributável, uma vez que, se o fosse, feriria de morte o princípio da

vedação ao confisco, transposto aos lindes do direito tributário por força do art. 150, IV, da Carta Magna.

Tratando-se, portanto, as “verbas de gabinete”, de autêntico e genuíno reembolso de gastos, eis que, pelo teor do dispositivo legal trazido à baila, substituiu o pagamento das despesas funcionais necessárias à própria atividade laboral, jamais poderiam ser alcançadas pelo imposto.

Em assim sendo, temos que, se não constituem fato gerador do imposto de renda, por não apresentar o requisito necessário de “riqueza nova”, a teor do que dispõe o art. 43, do CTN, não ingressam, portanto, tais valores no patrimônio do ora Recorrente.

Portanto, sendo certo que a base de cálculo do imposto de renda apresenta íntima correlação com a hipótese de incidência, sendo índice seguro para medir as proporções reais do fato jurídico tributável, confirmando ou infirmando, pois, o critério material do antecedente da norma, tem-se que os valores apurados pela fiscalização, *in casu*, não podem constituir renda do contribuinte.

Ademais, não se vislumbrando comprovação, por parte da fiscalização, a respeito do efetivo ingresso de tais valores no patrimônio do Recorrente, não é possível presumi-lo, eis que tal técnica probatória demanda, na seara do direito tributário, a expressa determinação legal.

Desta maneira, o simples fato de não se exigir a prestação de contas não transmuda a natureza do instituto, sendo mister que, para tanto, a fiscalização se desincumba de seu múnus probatório, sob pena de ferir-se, igualmente, o princípio da tipicidade, inserto no art. 97 do CTN. Nesta toada é uníssona a jurisprudência desta Segunda Câmara, como se vê de acórdão proferido no Recurso 150.694, que restou assim ementado:

“VERBA DE GABINETE PAGA AOS DEPUTADOS - NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA - A denominada verba de gabinete se constitui em meio necessário para que o parlamentar possa exercer seu mandato. A não exigência de prestação de contas das despesas correspondentes à referida verba é questão que diz respeito ao controle e a transparência da Administração. **O fato de não haver prestação de contas, por si só, não transforma em renda aquilo que tem natureza indenizatória. As verbas de gabinete recebidas pelos Deputados e destinadas ao custeio do exercício das atividades parlamentares não se constituem em acréscimos patrimoniais, razão pela qual estão fora do conceito de renda, especificado no artigo 43 do CTN.**

Recurso provido”. (Primeiro Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 150.694, Relator José Raimundo Tosta dos Santos, j. 26 de junho de 2008).

O Superior Tribunal de Justiça também tem decidido reiteradamente que as verbas de gabinete têm natureza indenizatória, não se sujeitando, portanto, à incidência do imposto de renda. É o que se depreende, por exemplo, do seguinte trecho da decisão monocrática proferida, em 10 de julho de 2008, pelo Ministro Francisco Falcão, nos autos do Recurso Especial n. 1.009.175-PE:

“Este Superior Tribunal de Justiça, em diversas oportunidades vem decidindo que tanto a ajuda de custo quanto a verba recebida pelo parlamentar a título de



comparecimento às sessões extraordinárias não devem sofrer a incidência de imposto de renda por terem caráter eminentemente indenizatório.

Neste diapasão, destaco os seguintes julgados, *verbis*:

*TRIBUTÁRIO. DEPUTADOS ESTADUAIS. IMPOSTO DE RENDA INCIDENTE SOBRE VERBAS PRECEBIDAS A TÍTULO DE AJUDA DE CUSTO E INDENIZAÇÃO PELO COMPARECIMENTO A SESSÕES LEGISLATIVAS EXTRAORDINÁRIAS.*

*1. As verbas 'Ajuda de Custo' e 'Indenização pelo Comparecimento a Sessões Extraordinárias', que visam, respectivamente, restituir custos de transporte e a recomposição do prejuízo sofrido por parlamentar em razão de labor em períodos considerados pela lei como de descanso, não estão sujeitas à incidência do Imposto de Renda Pessoa Física.*

*2. O responsável tributário, quando não cumpre com sua obrigação de recolher na fonte o imposto devido, deve efetuar o pagamento do imposto.*

*3. Desservem a demonstrar divergência jurisprudencial acórdãos paradigmas e paragonado do mesmo tribunal.*

*4. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, improvido.*

(REsp 641.243/PE, Rel. Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, DJ 27.09.2004 p. 348).

*TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. VERBA DE GABINETE E AJUDA DE CUSTO. PARLAMENTAR.*

*1. Não incide imposto de renda sobre a verba de gabinete recebida por parlamentar. Caráter indenizatório. Ausência de conteúdo remuneratório.*

*2. Incidência sobre a ajuda de custo recebida sem destinação específica, isto é, para cobrir despesas com deslocamentos, etc.*

*3. A tributação independe da denominação do rendimento. Suficiente que o valor recebido caracterize verba destinada para o exercício do cargo, função ou emprego (art. 45 do Decreto nº 1.041/94, que tem como bases legais as Leis nºs 4.506, de 1964 (art. 16), 7.713/88 (art. 3º, § 4º) e 8.383/91 (art. 74).*

*4. Não-declaração dos rendimentos recebidos a título de aposentadoria.*

*5. Recurso da União improvido. Idem o do contribuinte. (REsp 689052/AL, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, DJ 06.06.2005 p. 207).*

*TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. IMPOSTO DE RENDA. PESSOA FÍSICA. PARLAMENTAR ESTADUAL. VALOR NÃO RETIDO NA FONTE. VERBAS DE NATUREZA INDENIZATÓRIA. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES.*

*I - A Fazenda Nacional ajuizou execução contra o ora recorrente (parlamentar), em razão da exigência de imposto de renda relativo a verbas por ele declaradas erroneamente como não tributáveis, referentes a: Auxílio Transporte, Auxílio Moradia, Telefone, Telex, Correspondência, Materiais de Expediente e Sessões Extras.*

*II - No entanto, nos termos de inúmeros precedentes jurisprudenciais deste eg. Superior Tribunal de Justiça, não incide imposto de renda sobre verbas de natureza indenizatória percebidas por parlamentares no exercício do respectivo mandato: EDcl no REsp nº 689.893/PE, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 13/06/05; REsp nº 641.243/PE, Rel. Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, DJ de 27/09/04; REsp nº 689.052/AL, Rel. Min. JOSÉ DELAGADO, DJ de 06/06/05.*

*III - Recurso provido.* (REsp 828571/RJ, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, DJ 25.05.2006 p. 202).

Confira-se ainda: REsp 672723/CE, Rel. Min. FRANCIULLI NETTO, DJ 11.04.2005 e REsp 952038/PE, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ 18.06.2008.

Tais as razões expendidas, com esteio no artigo 557, *caput*, do Código de Processo Civil c/c o artigo 34, XVIII, do RISTJ, e artigo 38 da Lei nº 8.038/90, nego seguimento ao recurso especial da Fazenda Nacional e, com fulcro no artigo 557, §1º-A, dou provimento ao recurso especial do contribuinte. Invertam-se os honorários fixados na Primeira Instância.

Publique-se.”

Finalmente, cumpre registrar que a matéria já foi objeto de apreciação pelo CARF, que editou a Súmula n.º 87, que tem a seguinte redação:

“O imposto de renda não incide sobre as verbas recebidas regularmente por parlamentares a título de auxílio de gabinete e hospedagem, exceto quando a fiscalização apurar a utilização dos recursos em benefício próprio não relacionado à atividade legislativa.”

A leitura da súmula nos permite inferir que se encontra consolidado o entendimento de que as verbas recebidas regularmente a título de “verbas de gabinete” não estão sujeitas à tributação pelo imposto de renda, salvo quando **a Fiscalização apurar a utilização dos recursos em benefício próprio**.

Isto significa dizer que o ônus probatório quanto à utilização das “verbas de gabinete” cabe ao Fisco, e não ao contribuinte, em favor de quem milita a presunção de boa-fé no dispêndio dos referidos valores.

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de DAR provimento ao recurso especial do contribuinte.

*(Assinado digitalmente)*

Alexandre Naoki Nishioka



Processo nº 19515.000277/2002-31  
Acórdão n.º **9202-003.358**

**CSRF-T2**  
Fl. 266

---

CÓPIA