



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº 19515.000456/2002-78
Recurso nº 104-151.596 Voluntário
Matéria IRPF
Acórdão nº 9304-00.077
Sessão de 03 de março de 2009
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida DORIVAL BRAGA

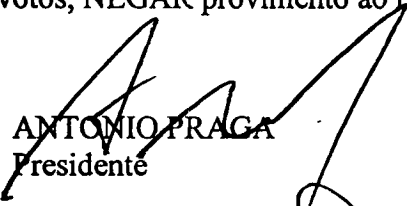
VERBA DE GABINETE - INFORMAÇÃO DADA PELA FONTE PAGADORA DE QUE TAIS VALORES ESTÃO FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA – DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL ENTREGUE COM BASE NOS DADOS FORNECIDOS PELA FONTE PAGADORA – MULTA DE OFÍCIO AFASTADA PELA DECISÃO RECORRIDA – RECURSO ESPECIAL NEGADO.

As normas relacionadas às obrigações acessórias das empresas determinam que ao término de cada exercício as pessoas jurídicas informem a todos a quem efetuaram pagamentos *o valor pago sobre o qual não há incidência do imposto de renda; o valor pago sobre o qual há incidência do imposto de renda e o valor do imposto de renda retido na fonte*. Assim, no momento em que o sujeito passivo declara seus rendimentos com base nas informações prestadas pela fonte pagadora ele não pode ser penalizado nos casos em que a Administração der interpretação diversa daquela informada pela fonte pagadora.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quarta Turma da Câmara Superior, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial.


ANTÔNIO PRAGA
Presidente


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA
Relator

FORMALIZADO EM: 04 DEZ 2009

Participaram, do julgamento, os Conselheiros: Antonio Praga (Presidente) Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho(Vice-Presidente), Maria Helena Cotta Cardozo, Gonçalo Bonet Allage, Ana Maria Ribeiro dos Reis, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro e Gustavo Lian Haddad.

Relatório

Conforme se verifica da fl. 03 dos autos, a Receita Federal do Brasil encaminhou correspondência ao Presidente da Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo para que individualizasse os valores pagos aos Senhores Deputados a qualquer título, no período de janeiro de 1997 a 1998.

Diante da relação de fls. 09 a 12 com o nome de todos os Deputados e Suplentes que exerceram mandato na Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo, nos anos de 1997 e 1998, dentre os quais se encontra o recorrente, este, à fl. 16, foi intimado para “informar se os valores foram oferecidos à tributação, comprovando o evento.”

Não tendo oferecido à tributação os valores recebidos a título de “auxílio-encargos gerais de gabinete e auxílio hospedagem”, a fiscalização considerou tais verbas como omissão de rendimentos, sob o entendimento de que a ajuda de custo isenta do imposto de renda é somente aquela que se reveste de caráter indenizatório, destinada a atender as despesas com transporte, frete e locação do beneficiário e seus familiares, expressamente identificada pelo inciso I, do artigo 44, do RIR/94.

Notificado, o contribuinte apresentou a impugnação sustentando que nos termos do artigo 11 da Resolução 783/97, da Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo, os valores objeto de autuação eram destinados a “cobrir gastos com o funcionamento e manutenção dos Gabinetes, previstos nos artigos 1º, inciso I, e 8º, da Resolução 776/96.”, sendo que tal valor não se constituía em remuneração pelo trabalho, mas sim para o trabalho.

Na impugnação, caso o entendimento fosse pela tributação dos mencionados valores, alegou o contribuinte que a responsabilidade pela retenção era da fonte pagadora, constituindo-se em sujeito passivo da obrigação tributária.

A 3ª. Turma da DRJ de São Paulo, julgou procedente o lançamento por meio do acórdão de fls. 78 e seguintes, que possui a seguinte ementa:

Ementa: MAJORAÇÃO DOS RENDIMENTOS 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.

.... 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.

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 deste 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.

Lançamento Procedente.

Notificado do acórdão proferido pela 3ª Turma da DRJ de São Paulo, o sujeito passivo apresentou recurso que foi parcialmente provido, sendo que o acórdão de fls. 158 e seguintes, proferido pela **Quarta Turma deste Conselho**, por maioria de votos -, vencido o Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, que negava provimento ao Recurso e o Conselheiro Remis Almeida Estol que dava provimento integral -, deu parcial provimento ao recurso para excluir a multa de ofício, sendo que o acórdão recorrido, que teve como relator o Conselheiro Nelson Mallmann, pode ser sintetizado por meio da ementa abaixo transcrita:

(...)

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.

(...)

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.

(...)

Dos fundamentos da decisão recorrida, por entender cabíveis, transcrevo a seguinte passagem:

“(...) É de se admitir que o suplicante agiu de boa fé ao utilizar-se das informações prestadas pela fonte pagadora (Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo), motivo porque, invocando os princípios da legalidade e da justiça fiscal, entendo que não lhe deve ser imputada a multa de ofício. Aliás, nesta vertente, vem decidindo esta Corte de Julgamento, a exemplo das decisões prolatadas nos Acórdãos n.º s 104-17.289, 104-16.923, 104-

"MULTA DE OFÍCIO - COMPROVANTE DE RENDIMENTOS PAGOS OU CREDITADOS EXPEDIDO PELA FONTE PAGADORA - DADOS CADASTRAIS - EXCLUSÃO DE RESPONSABILIDADE - Tendo a fonte pagadora informado no Comprovante de Rendimentos Pagos ou Creditados que os rendimentos decorrentes de passivos trabalhistas deferidos em sentença judicial são isentos e não tributáveis e considerando que o lançamento foi efetuado com base nos dados cadastrais espontaneamente declarados pelo sujeito passivo da obrigação tributária que, induzido pelas informações prestadas pela fonte pagadora, incorreu em erro escusável e involuntário no preenchimento da Declaração de Ajuste Anual, incabível a imputação da multa de ofício, sendo de se excluir sua responsabilidade pela falta cometida."

Os autos não deixam dúvidas de que, o contribuinte foi induzido a erro pela fonte pagadora, a qual informou serem isentos ou não tributáveis, os valores pagos ao contribuinte a título de "Ajuda de Custo" (Auxílio Encargos Gerais de Gabinete de Deputado e Auxílio-Hospedagem), o que levou a não declará-los em suas Declarações de Ajuste Anual dos respectivos exercícios. Assim, entendendo que deve ser exigido do contribuinte tão somente o imposto e os encargos de mora, dispensando-o do recolhimento da multa de ofício, tendo em vista não ter ele agido de forma dolosa ou mesmo culposa na presente omissão (...).

Conforme Sistema de Comunicação e Protocolo - COMPROT, a Procuradoria da Fazenda Nacional, em 24/01/2008, recebeu o malote com intimações, dentre as quais a que trata deste processo (fl. 195). Após tal ato, em 11/02/08, a Fazenda Nacional comparece aos autos para dar-se por intimada (fl. 194) e em 12-02-08 protocoliza o recurso de fls. 196 e seguintes, requerendo a reforma da decisão recorrida com base de que o suposto erro cometido pelo recorrido não pode ser escusável, porquanto parte de uma interpretação *contra legem* do artigo 39, I, do Regulamento do Imposto de Renda de 1999.

O recurso foi recebido por meio do despacho de fls. 309 e seguintes. À fl. 216 o contribuinte foi para apresentar contra-razões. Decorrido o prazo legal sem que fosse juntado aos autos as contra-razões, os autos foram encaminhados à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 15 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria 147 de 25 de junho de 2007, do Ministro da Fazenda. Foi interposto por parte legítima e está devidamente fundamentado. Assim, conheço do recurso e passo ao exame do mérito.

A Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo, após estudos fundamentados em parecer do professor Roque Carrazza, concluiu que os valores pagos a título de “verba de gabinete” estavam fora do campo de incidência do imposto de renda.

A fiscalização lavrou auto de infração exigindo o valor do imposto com multa de ofício. A Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, afastou a aplicação da multa por entender que o sujeito passivo, ao entregar declaração de ajuste anual com base nas informações prestadas pela Assembléia Legislativa, considerando não tributável o valor correspondente à verba de gabinete, agiu mediante erro escusável e que não pode ser responsabilizado pela multa.

As normas relacionadas às obrigações acessórias das empresas determinam que ao término de cada exercício as pessoas jurídicas devem informar a todos a quem efetuaram pagamentos os seguintes dados: a) valor pago sobre o qual não há incidência do imposto de renda; b) valor pago sobre o qual há incidência do imposto de renda e c) valor do imposto de renda retido na fonte.

Ao atribuir às empresas a obrigação de informarem os dados acima mencionados para que, com base neles, as pessoas físicas façam suas declarações de ajuste anual de imposto de renda, tem-se uma espécie de “delegação” da Administração para que as empresas informem aos particulares a natureza dos valores pagos durante o ano-calendário. Assim, no momento em que o sujeito passivo declara seus rendimentos com base em informações prestadas pela fonte pagadora a quem a Administração atribui a obrigação de informar a natureza dos valores pagos, não pode ser penalizado no caso da Administração vir a entender que a interpretação feita pela fonte pagadora estava incorreta.

Por outro lado, a propósito do argumento da recorrente de que a interpretação feita pela fonte pagadora é “*contra legem*” tenho que o assunto passa, obrigatoriamente, pela análise da natureza jurídica das verbas de gabinete recebidas pelos parlamentares. Há que se identificar se se tratam de valores recebidos *pelo trabalho* ou *para o trabalho*. Os valores recebidos pelo trabalho se constituem rendimentos e estão sujeitos à incidência do Imposto de Renda. As importâncias recebidas para o trabalho, isto é, os recursos que são alcançados para que alguém possa executar determinada atividade, sem os quais não poderia desenvolver da forma esperada, não se constituem em rendimentos, mas sim meios necessários ao exercício da função, do encargo ou do trabalho.

Sem entrar no mérito político da decisão da Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo de aprovar a Resolução 783, de 1997, cujo artigo 11 prevê a instituição do denominado “Auxílio Encargos Gerais de Gabinete de Deputado e Auxílio Hospedagem” destinado a cobrir gastos com o funcionamento e manutenção dos Gabinetes, hospedagens,

combustível, lubrificantes, extração de cópias reprográficas, expedição de cartas e telegramas, assinaturas de jornais e revistas, fornecimento de materiais de escritório, impressão de livretos e tablóides parlamentares etc, periódicos e demais despesas inerentes ao pleno exercício das atividades parlamentares”, cabe perquirir se a referida verba tinha natureza indenizatória ou remuneratória.

Em regra, nas verbas de natureza indenizatória, a fonte que alcança os recursos necessários ao seu adimplemento exige prestação de contas. No caso dos autos, entretanto, no período em questão, apesar da Assembléia Legislativa mencionar que tais verbas destinavam-se ao pagamento das despesas inerentes ao exercício do mandato de Deputado Estadual (art. 11, § 2º, I a VII da Resolução 783, de 01 de julho de 1997, não exigia prestação de contas, exigência que somente iniciou a fazer a partir da Resolução nº 822, de 14 de dezembro de 2001, cujos artigos 1º e 2º, assim dispõem:

Resolução nº 822 de 14 de dezembro de 2001.

Art. 1º - A aplicação do Auxílio-Encargos Gerais de Gabinete de Deputado e Auxílio-Hospedagem, devidos mensalmente, destinados a cobrir gastos com o funcionamento e manutenção dos gabinetes, previstos nos artigos 1º, inciso I, alínea “I” e 8º da Resolução nº 776/96, com hospedagem e demais despesas inerentes ao pleno exercício das atividades parlamentares, a que se refere o artigo 11 da Resolução nº 783, de 1º de julho de 1997, obedecerá, doravante, o contido na presente Resolução.

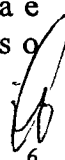
Art. 2º - Toda despesa efetuada pelo gabinete de Deputado da assembléia Legislativa, de acordo com o artigo 11 da Resolução nº 783, de 1º de julho de 1997, deverá ser individual e adequadamente comprovada, sob pena de não ser ressarcida.

Para este relator, no momento em que os dispositivos legais acima transcritos exigem que todas as despesas correspondentes à aplicação da verba denominada Auxílio-Encargos Gerais de Gabinete de Deputado e Auxílio-Hospedagem” devem ser de forma individual e adequadamente comprovada, sob pena de não ser ressarcida, não deixam dúvidas que se tratam de verbas de natureza indenizatória e não remuneratória.

Questão a ser enfrentada diz respeito à natureza jurídica do citado “auxílio” antes da Resolução nº 822, de 14 de dezembro de 2001, em que a Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo não exigia a devida comprovação das despesas. O fato da fonte que aporta os recursos não exigir a comprovação das despesas seria suficiente para mudar a natureza jurídica dos valores correspondentes?

Entendo que a exigência ou não de comprovação das despesas não transforma em renda aquilo que não é renda. Se eu digo que a comprovação dos valores correspondentes aos meios necessários ao exercício de determinada atividade não se constitui em rendimentos, não será o fato da fonte que alcança os recursos, destinados ao mesmo fim, dispensar a respectiva comprovação, que tais valores se transformarão em renda, aqui entendida como riqueza nova, acréscimo patrimonial.

Ao apreciar a natureza jurídica da “verba de gabinete”, o Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário de nº 204.143-2, julgado em 25-03-97, em que foi relator o Ministro Octávio Gallotti, assentou que os subsídios dos Deputados Estaduais são fixados nos termos do artigo 27, § 2º, da Constituição Federal, na razão de, no máximo, 75% (setenta e cinco por cento) daquele estabelecido, em espécie, para os Deputados Federais, observados o que dispõem os artigos 39, § 4º, 57, § 7º, 150, III, § 2º, I.



O artigo 39, § 4º, da Constituição Federal, por sua vez, prevê que “o membro de Poder, o detentor de mandato eletivo, os Ministros de Estado e os Secretários Estaduais e Municipais serão remunerados exclusivamente por subsídio fixado em parcela única, vedado o acréscimo de qualquer gratificação, adicional, abono, prêmio, verba de representação ou outra espécie remuneratória, obedecido, em qualquer caso, o disposto no artigo 37, X e XI.”

Os dispositivos constitucionais acima referidos, a exemplo do que já decidiu o Supremo Tribunal Federal, em especial nos fundamentos contidos na decisão do Ministro Sepúlveda Pertence, que ao suspender a segurança deferida no acórdão atacado por meio do Recurso Extraordinário nº 204.143-2, afastou a tese de natureza remuneratória da denominada “verba de gabinete”, arrematando sua decisão com a seguinte passagem que transcrevo:

“Que o caráter supostamente indenizatório da referida verba viesse a dissimular a indevida evasão do imposto de renda e a regra constitucional da equivalência dos tetos (CF, art. 37, XI) – segundo alega a impetração (fl. 43) – e, de sombra, a fraudar o limite de 75% da remuneração dos congressistas (art. 27, § 2º) – é questão que diz apenas com a legitimidade do seu pagamento aos parlamentares estaduais em exercício.”

Tenho que a “verba de gabinete” se constitui nos meios necessários para que o parlamentar possa exercer seu mandato. A não exigência de prestação de contas da forma com que foi gasta a citada verba é questão que diz respeito ao controle e a transparência da Administração. Isto, todavia, não transporta a “verba de gabinete” do campo da indenização para o campo dos rendimentos caracterizados por acréscimo patrimonial.

Em certos casos, a Administração, por exemplo, quando paga diária com valor previamente fixado, pode exigir que o servidor comprove sua participação no evento, sem precisar o quanto foi gasto. Em tais hipóteses, se o servidor gastar mais do que o valor presumido como meio suficiente à finalidade a que se destina, não terá direito de reclamar a diferença. Entretanto, se o mesmo servidor que recebeu os recursos destinados à alimentação e, por qualquer razão, resolver ficar sem se alimentar, tais recursos não se transformarão em rendimentos para sobre eles incidir contribuição social, imposto de renda e reflexos no cálculo do valor da aposentadoria.

Nas palavras de Luigi Vittorio Berliri, citado por Roque Antonio Carrazza, em sua Obra Imposto sobre a Renda, 2ª. Edição, Ed. Malheiros, 2006, pág. 37,

“A renda tributável não pode ser constituída senão por uma nova riqueza, produzida do capital, do trabalho ou de um e outro conjuntamente, e que seja destacada de uma causa produtiva, conquistando uma autonomia própria e uma aptidão própria e independentemente para produzir concretamente outra riqueza.”

Dito de outro modo, segundo o autor citado, “renda e proventos de qualquer natureza são acréscimo patrimoniais experimentados pelo contribuinte ao longo de um determinado período de tempo. Ou, se preferirmos, são o resultado positivo de uma subtração que tem por *diminuendo* os rendimentos brutos auferidos pelo contribuinte entre dois marcos temporais, e por *subtraendo* o total das deduções e abatimentos, que a Constituição e as leis que com ela se afirmam permitem fazer.”

No exame do caso concreto ainda se pode considerar as disposições do artigo 11, § 2º, I a VII, da Resolução 783, de 1997, que instituiu a citada “verba de gabinete”, “in verbis”:

Art. 11 – Ficam instituídos os Auxílios-Encargos gerais de Gabinete de Deputado e Auxílio Hospedagem, devidos mensalmente, correspondentes a 1.250 (hum mil duzentos e cinquenta) UPFs., destinados a cobrir gastos com o funcionamento e manutenção dos gabinetes, previstos nos artigos, 1º, inciso I, alínea “I” e 8º da Resolução nº 776/96, com hospedagem e demais despesas inerentes ao pleno exercício das atividades parlamentares.

...

§ 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 e 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 telegramas;

VI – expedição de cartas e telegramas;

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

VII – assinaturas de jornais e periódicos.

Pelo que se depreende da norma ora transcrita, as despesas acima referidas são necessárias para que o parlamentar possa desempenhar o seu mandato. Assim, têm natureza indenizatória. Não é pelo fato da Casa Legislativa editar norma prevendo que o reembolso das referidas despesas seria feito, mensalmente, mediante valor fixo, que tais rubricas transportar-se-ão do campo da indenização para a esfera da remuneração.

Pelos fundamentos acima expostos, concluo que as verbas de gabinete recebidas pelos Senhores Deputados, 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.**

Em relação aos argumentos daqueles que, enfrentando o presente, alicerçam sua tese no fundamento de que os Estados-Membros não têm competência para concederem isenção, entendo, com a devida vênia, que se faz necessário distinguir os conceitos de não incidência e de isenção. Só é possível conceder isenção em relação a tributo se houver uma regra-matriz de incidência tributária sobre o fato juridicamente qualificado. Não cabe falar em isenção do imposto de renda sobre o denominado “auxílio de gabinete”, na medida em que tais verbas não se inserem no conceito de subsídio de que tratam os artigos 27, § 2º. e 39, § 4º. da Constituição Federal, nem no conceito de renda do artigo 43 do CTN.

Apesar do entendimento acima referido, o caso em julgamento diz respeito apenas ao afastamento da multa de ofício, cujo julgado recorrido deve ser mantido, pois nas hipóteses em que o sujeito passivo é induzido em erro pela fonte pagadora, como bem observado no voto recorrido, sua obrigação é em relação ao pagamento de tributo, com juros legais, excluída a multa de ofício.

Neste ponto, é preciso que se tenha presente que as normas relacionadas às obrigações acessórias das empresas determinam que ao término de cada exercício as pessoas jurídicas informem a todos a quem efetuaram pagamentos os seguintes dados:

- a) o valor pago sobre o qual não há incidência do imposto de renda;
- b) o valor pago sobre o qual há incidência do imposto de renda e
- c) o valor do imposto de renda retido na fonte.

Assim, no momento em que o sujeito passivo declara seus rendimentos com base nas informações prestadas pela fonte pagadora ele não pode ser penalizado nos casos em que a Administração der interpretação diversa daquela informada pela fonte pagadora.

Pelo exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso

É o voto.

Sala da Sessões, em 03 de março de 2009.


MOÍSES GIACOMELLI NUNES DA SILVA

