



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

Processo nº 19515.000468/2002-01
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-003.334 – 2ª Turma
Sessão de 17 de setembro de 2014
Matéria IRPF
Recorrentes CARLOS EDUARDO ABARCA E MESSAS e FAZENDA NACIONAL
CARLOS EDUARDO ABARCA E MESSAS e 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 do contribuinte provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, prejudicado o recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional.

(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 recursos especiais interpostos pela Fazenda Nacional (e-fls. 186/198 e pelo contribuinte (e-fls. 274/301) em face do Acórdão nº 104-21.673 (e-fls. 164/182), que, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso para excluir a multa de ofício.

O acórdão teve a seguinte ementa:

“RENDIMENTO DO TRABALHO ASSALARIADO - VERBA DE GABINETE PARLAMENTAR - TRIBUTAÇÃO - A importância recebida a este título é tributável quando não for comprovado que tal importância refere-se a despesas correlatas à atividade de gabinete (Lei nº 7.713, de 1988).

PROVA - Compete ao contribuinte comprovar, de forma inequívoca, a natureza dos rendimentos percebidos.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC. A cobrança de juros de mora em percentual equivalente à taxa SELIC tem previsão em lei, não estando, portanto, em desacordo com a legislação posta.

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.

Recurso parcialmente provido” (e-fl. 164).

O recurso especial da Fazenda foi interposto em 28 de agosto de 2007 com base no artigo 7º, I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em face da parte do acórdão que afastou a multa de ofício, por erro escusável. Foi admitido por meio da decisão de e-fls. 201/203, tendo o contribuinte apresentado as contrarrazões de fls. 242/248.

Já o recurso especial do contribuinte que ataca a parte do acórdão que manteve a tributação sobre as verbas de gabinete foi interposto em 14 de outubro de 2010, após a rejeição de seus embargos de declaração interpostos em face do acórdão ora recorrido (e-fls. 262/264). Foi admitido por meio da decisão de fls. 356/358, tendo a Fazenda Nacional apresentado as contrarrazões de fls. 360/365.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Relator

O recurso especial do contribuinte preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço, adotando como fundamento a decisão de e-fls. 356/358.

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, julgando prejudicado o recurso especial da Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Alexandre Naoki Nishioka

Processo nº 19515.000468/2002-01
Acórdão n.º **9202-003.334**

CSRF-T2
Fl. 374

CÓPIA