



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo n° 19515.000473/2002-13
Recurso n° 154.075 Voluntário
Matéria IRPF - Ex(s): 1998 a 1999
Acórdão n° 102-49.315
Sessão de 08 de outubro de 2008
Recorrente RENATO SIMÕES
Recorrida 7ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1998, 1999

IRPF. VERBA DE GABINETE.

O “auxílio-encargos gerais de gabinete de deputado” e o “auxílio-hospedagem”, instituídos pela Assembléia 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.

Precedentes deste Primeiro Conselho de Contribuintes e do Superior Tribunal de Justiça.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Presidente


ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA
Relator

FORMALIZADO EM: 2.2 DEZ 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos, Silvana Mancini Karam, Núbia Matos Moura, Eduardo Tadeu Farah, Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Moisés Giacomelli Nunes da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 92/148) interposto em 04 de setembro de 2006 contra o acórdão de fls. 73/86, do qual o Recorrente teve ciência em 04 de agosto de 2006 (fl. 90), proferido pela 7ª Turma da DRJ em São Paulo II (SP), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento de fls. 34/37, lavrado em 08 de agosto de 2002 (ciência em 21 de agosto), decorrente de “*omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica*”, verificada nos anos-calendário de 1997 (a partir de maio) e 1998.

Intimado, o Recorrente apresentou a impugnação de fls. 43/70, cujas alegações o relatório contido no acórdão recorrido resume da seguinte forma:

“3.1- consoante disposto nos arts. 629, § 3º e 721, 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 consequência, 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 n° 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 espécie 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 Constituição do Estado de São Paulo e do art. 145 do Regimento Interno da Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo, 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."

O Recorrido julgou procedente o lançamento, através de acórdão que teve a seguinte ementa:

"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.

Lançamento Procedente."

Em 4 de setembro de 2006, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário retomando os argumentos apresentados na impugnação e pedindo o provimento do recurso pelos seguintes motivos:

"a) a verba de gabinete foi estabelecida por Resolução da Assembléia Legislativa Paulista, inicialmente sem obrigatoriedade de prestação de contas, esta só nascida de maneira formal com (a) Resolução n. 822 de 14 de dezembro de 2001;

b) em sendo norma primária a Resolução a ação dos senhores deputados estava embasa(da) em lei vinculada diretamente à Constituição Federal de 1988;

c) o caso envolve não-incidência, nada tendo com isenção;

d) a eleição do sujeito passivo por lei não pode ser transmudada por decreto ou regulamento, isso, em razão de ter sido ou não retido o IRFON, dentro ou após o ano de incidência, sendo a única responsável pelo mesmo a ALESP;

e) os princípios gerais da prova não podem ser invertidos, cabendo ao Fisco demonstrar que houve desvio de finalidade quanto aos valores entregues aos deputados, na esteira do já decidido pela CSRF,

considerando que despesas antes da ALESP, passaram a ser suportadas por estes após a Resolução n. 783/97;

f) só após a Resolução n. 822/2001, que revogou em parte o disposto pela anterior Resolução n. 783/97, é que a prestação de contas passou a ser exigida – exigência legal – seguindo-se a determinação de demonstração, inclusive “on-line”, resultando daí que fazer ou não fazer dependia de lei e,

g) o IRFON, nos casos como o dos autos, contrariamente ao afirmado, segundo as lições do Prof. Marco Aurélio Greco, o mesmo, ainda que incidente fosse, pertenceria ao ESTADO DE SÃO PAULO, resultando que a tributação equivaleria a ser sujeito passivo e ativo ao mesmo tempo, sendo enganoso o argumento da Fazenda Nacional, de usurpação de competência;

h) o próprio INSS entendeu não incidir sobre os valores pagos contribuição previdenciária dada a circunstância de não se tratar de salário;

i) partiu da ALESP a informação de não incidência do tributo IR;

j) a multa de ofício, ainda que tudo pudesse ser ignorado, não poderia ser exigida do sujeito passivo eleito pelo lançamento de ofício, já que teria sido induzido em erro” (fl. 148).

É o relatório.



Voto

Conselheiro ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Relator

O recurso preenche seus requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

No mérito, entendo que 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 cinqüenta) 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 tablôides 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 recomporem 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.

Lembre-se, por oportuno, que aqui é irrelevante a aferição da hierarquia da referida resolução, como procurou tracejar o ora Recorrente. É despiciendo. Mesmo porque tal ilação não nos levaria a concluir a respeito da natureza jurídica do instituto, fazendo-se, portanto, totalmente irrelevante para o deslinde do presente caso. No entanto, ainda que assim não fosse, verifica-se que a ALESP, por meio de suas resoluções, pode, e isto é certo, delimitar a sua forma de organização, a teor do que dispõe a Constituição do Estado de São Paulo, em seu artigo 20, incisos II e III, espelhando o disposto na Constituição Federal em seus artigos 51, IV, e 52, XIII, de modo que ilegítimo o procedimento fiscalizatório e, por conseguinte, a decisão *a quo*.

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, à luz dos documentos acostados aos autos, não se vislumbra qualquer comprovação, por parte da fiscalização, a respeito do efetivo ingresso de tais valores no patrimônio do Recorrente, não se fazendo possível, portanto, 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 recente 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:

José Raimundo Tosta Santos, Silvana Mancini Karam, Núbia Matos Moura, Alexandre Naoki Nishioka, Eduardo Tadeu Farah, Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Moisés Giacomelli Nunes da Silva.

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer do recurso e, no mérito, dar-lhe provimento, para julgar improcedente o auto de infração.

Sala das Sessões-DF, em 08 de outubro de 2008.


ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA