



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo n°	19515.000493/2002-86
Recurso n°	149.449 Voluntário
Matéria	IRPF - Exercícios: 1998 a 1999
Acórdão n°	102-48.263
Sessão de	01 de março de 2007
Recorrente	OSWALDO JUSTO
Recorrida	7ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1997, 1998

Ementa: RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. AUXÍLIO-ENCARGOS GERAIS DE GABINETE E HOSPEDAGEM. Compete à União instituir imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, bem como estabelecer a definição do fato gerador da respectiva obrigação. As verbas recebidas por parlamentar como auxílio de gabinete e hospedagem estão contidas no âmbito da incidência tributária e devem ser consideradas como rendimento tributável na Declaração de Ajuste Anual.


ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO - RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE - DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - A falta de retenção pela fonte pagadora do imposto de renda sobre rendimentos do trabalho com vínculo empregatício, no regime de antecipação, não exonera o beneficiário e titular dos rendimentos, sujeito passivo direto da obrigação tributária. Deve o contribuinte, como titular da disponibilidade econômica destes rendimentos, oferecê-los à tributação do imposto de renda na Declaração de Ajuste Anual ainda que não tenha havido a tributação destes rendimentos na fonte.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
Presidente


ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA
Relator

FORMALIZADO EM: 15 MAI 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM, MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.



Relatório

OSWALDO JUSTO recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância proferida pela 7ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Trata-se de exigência de IRPF no valor original de R\$ 130.360,67, inclusos os consectários legais até julho de 2002.

Em razão de sua pertinência, peço vênica para adotar e transcrever o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

"(...) 2. Conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 24 a 25) e Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 31 e 32), o procedimento teve origem na apuração da seguinte infração:

2.1 Omissão de rendimentos recebidos da Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo, correspondentes a verbas de "Auxílio-Encargos Gerais de Gabinete e Auxílio Hospedagem", verbas essas, consideradas tributáveis pela Autoridade Fiscal Autuante. (...)

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Tributável (R\$)</i>	<i>Multa (%)</i>
31/05/1.997	9.912,50	75,00
30/06/1.997	9.912,50	75,00
31/07/1.997	9.912,50	75,00
31/08/1.997	9.912,50	75,00
30/09/1.997	9.912,50	75,00
31/10/1.997	9.912,50	75,00
30/11/1.997	9.912,50	75,00
31/12/1.997	9.912,50	75,00
31/01/1.998	10.462,50	75,00
28/02/1.998	10.462,50	75,00
31/03/1.998	10.462,50	75,00
30/04/1.998	10.462,50	75,00
31/05/1.998	10.462,50	75,00
30/06/1.998	10.462,50	75,00
31/07/1.998	10.462,50	75,00
31/08/1.998	10.462,50	75,00
30/09/1.998	10.462,50	75,00
31/10/1.998	10.462,50	75,00
30/11/1.998	10.462,50	75,00
31/12/1.998	10.462,50	75,00

Enquadramento legal: Arts. 1º a 3º e §§, da Lei nº 7.713/1.988; arts. 1º a 3º da Lei nº 8.134/1.990; arts. 1º, 3º e 11, da Lei nº 9.250/1.995; art. 21 da Lei nº 9.532/1.997.

Cientificado do Auto de Infração em 21/08/2002 (AR à fl. 35), o contribuinte apresentou, em 09/09/2002, a impugnação de fls. 37/146, alegando, em síntese, que:

Inicialmente, o impugnante explica que usufruía de instrumentos necessários, fornecidos pelo Poder Legislativo, para exercer com dignidade e proficiência o seu mandato de Deputado Estadual, quais sejam: combustível e lubrificante fornecido pela Divisão de Transportes, reembolso de despesas efetuadas com reparos em automóveis, impressão de livros e tablóides parlamentares, etc, listados às fls.38/39;

Em substituição aos encargos acima, a Mesa da Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo deliberou, por meio do Ato n.º 07/97, de 24 de abril de 1997, que 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, conforme excertos do mencionado Ato às fls. 39/41;

Entendeu a Receita Federal que os valores recebidos pelo parlamentar deveriam ser oferecidos à tributação, caracterizando omissão de rendimentos, uma vez que a ajuda de custo isenta do imposto de renda seria apenas aquela que se reveste de caráter indenizatório, destinada a atender as despesas de transporte, frete e locomoção do beneficiário e seus familiares, conforme dispõe o inciso I, do art. 40, do RIR/94;

Se prevalente o entendimento de que o referido auxílio, concedido em substituição, na mesma proporção, dos meios antes outorgados ao parlamentar para exercício do mandato, deveria ter sido oferecido à tributação, verifica-se que não tem a Receita Federal titularidade para exigir do contribuinte imposto de renda e acréscimos pelos motivos explanados a seguir:

o imposto deveria ter sido retido na fonte: “É responsável pela retenção do imposto (Decreto Lei n.º 2.394, de 21 de dezembro de 1987, art. 6º e Lei n.º 8.981, de 1995, art. 65, § 8º): I – a pessoa jurídica que efetuar o pagamento dos rendimentos.”;

Responsabilidade da fonte no caso de não-retenção: “A fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha recolhido” (Decreto Lei n.º 5.844, de 1943, art. 103);

Jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça: o STJ já enfrentou o tema em mais de uma oportunidade, sendo expressivas e contundentes as suas manifestações, conforme se verifica das ementas reproduzidas às fls. 43 a 48 (RESP n.º 309.913-SC, RESP n.º 281.732-SC, RESP n.º 153.664-ES); o impugnante reproduz, então, parte do acórdão proferido no julgamento do RESP n.º 153.664-ES, às fls. 49 a 53;

Ainda que se admitisse o entendimento jurídico adotado pela SRF, o ente tributante não teria legitimidade para cobrar o imposto de renda, tendo em vista a disposição contida no art. 722, do Decreto n.º 3.000/99 (RIR/99), onde se atribui à fonte pagadora o dever de recolher o imposto, mesmo que não o tenha retido;

Do citado artigo, observa-se que, quando o beneficiário do rendimento oferecer à tributação de forma espontânea, a fonte pagadora ficaria liberada da exigência de seu recolhimento, havendo, contudo, imputação relativa a multa e juros de mora;

Apenas na hipótese acima, é que poderia ser exigido imposto do beneficiário do pagamento, mesmo porque o RIR/99, além de atribuir à fonte pagadora a obrigatoriedade pelo recolhimento, em seu art. 725, expressamente regulamenta o procedimento a ser adotado quando esta assume o ônus do imposto devido;

Estas lições já se encontram pacificadas no âmbito administrativo: o Parecer Normativo CST n.º 353/71 somente permite a dispensa da obrigação de recolher no caso da fonte pagadora obter declaração, firmada pelos beneficiários, esclarecendo já terem sido incluídos os valores em suas declarações; no mesmo sentido, o Parecer Normativo n.º 324/71 conclui: “a responsabilidade pela não retenção e recolhimento do imposto não se comunica com o beneficiário do rendimento”;

O impugnante afirma, então, que vários julgados administrativos caminham em sentido oposto ao da Receita Federal, e reproduz, às fls. 56 a 58, as ementas dos acórdãos: Ac. 1º CC 104-4.298/84, Ac. 1º CC 102-18.496/81 e 18.856/82, Ac. CSRF/01-0.0035/80, Ac. 1º CC 105-1.778/86, Ac. 1º CC 102-18.856/82;

Sob o subtítulo "D) O Imposto de Renda que Deveria Ser Retido na Fonte, e Não o Fora, Não Pertence à União e Sim ao Estado", o impugnante reproduz, então, o art. 157, inciso I, da Constituição Federal;

Dispõem os Decretos Federais n.º 1.041, de 11 de janeiro de 1994, e 3.000, de 26 de março de 1999, respectivamente em seus artigos 921 e 86: "Pertence aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, o produto da arrecadação do imposto incidente na fonte sobre rendimentos pagos a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem (CF, art. 157, inciso I, e 158, inciso I)";

Cita, a respeito do tema acima, a seguinte jurisprudência (às fls. 59 a 66): STJ ROMS 6005/RJ, Conflito de Competência n.º 14.275 SC (95.0032905-0), RESP n.º 296.899-MG (2000/0142656-7), Agravo regimental no Agravo de Instrumento n.º 153.194/MG (97/0047925-0);

Passa, então, o impugnante a tratar das "Considerações Jurídicas em Torno do Conceito Constitucional de Renda e a Ajuda de Custo Parlamentar";

Segundo o impugnante, não há dúvida de que os institutos tributários são necessariamente constitucionais, com rígida discriminação de competências (arts. 153, 155 e 157) em matéria de impostos; é inegável, também, a proteção da esfera jurídica dos contribuintes, expressa nas "limitações ao poder de tributar", onde se observam os princípios constitucionais da legalidade, igualdade, irretroatividade, anterioridade e não confisco (art. 150, I, II, III e IV); assim, também, o rol de situações e negócios jurídicos protegidos pelo manto constitucional das imunidades tributárias (art. 150, VI, a, b, c, d);

Afirma, então, que, no âmbito dos tributos não-vinculados, a Lei Fundamental desenhou uma norma-padrão de incidência tributária, citando, nesse sentido, Roque Carrazza;

Alude a Constituição Federal ao imposto sobre a renda no art. 153, III; no processo de positivação do direito, o CTN regula estipulativamente o imposto sobre a renda em seu art. 43; por sua vez, prevê o art. 43, X, do RIR: "Art. 43 São tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens percebidos, tais como: (...) X – verbas, dotações ou auxílios, para representação ou custeio de despesas necessárias para o exercício do cargo, função ou emprego";

Argumenta, então, o impugnante que se pode afirmar que o título 'ajuda de custo' não integra o conceito constitucional de renda; cita, à fl. 70, conceito de renda emitido por Misabel Derzi;

No Brasil, doutrina e jurisprudência aceitam de maneira unânime que: a) renda – é o produto, fluxo ou acréscimo patrimonial, inconfundível do patrimônio de onde promana, assim entendido o capital, o trabalho ou a sua combinação; b) provento – é a forma específica de rendimento tributável, tecnicamente compreendida como 'fruto não da realização imediata e simultânea do seu patrimônio, mas sim do acréscimo patrimonial resultante de uma atividade que já cessou, mas que ainda produz rendimentos'; c) acréscimos patrimoniais – sempre pressupõem a disponibilidade econômica ou jurídica, sendo certo que, mesmo não havendo a jurídica, a incorporação física e material ao patrimônio do contribuinte é sempre necessária;

Cita, ainda, conceito emitido por Roberto Quiroga Mosquera a respeito de rendimentos, para afirmar que rendimentos seriam o salário, o FGTS, o seguro-desemprego, o décimo-terceiro, etc;

A ajuda de custo paga aos Deputados Estaduais caracteriza-se, pois, pelo elemento finalístico ou teleológico que lhe é subjacente; destina-se, segundo o art. 4º da Resolução n.º 07/97 da Assembléia do Estado; “a cobrir gastos com o funcionamento e manutenção dos Gabinetes, com hospedagem e demais despesas inerentes ao pleno exercício das atividades parlamentares”;

Em virtude da natureza jurídica da ajuda de custo, não há incidência do imposto de renda;

Prossegue o impugnante afirmando que o valor definido no art. 39, § 4º, da CF, a ser pago como remuneração aos servidores públicos ali arrolados, subsume-se ao art. 39, X, do RIR, compondo a definição jurídica inserida no art. 153, III, da CF; o subsídio compõe a base de cálculo do IR, ajustado anualmente por ocasião da respectiva declaração;

Somente o subsídio revela-se como critério jurídico material idôneo a ser tributado através do IR; renda líquida e indenização são institutos jurídicos distintos e inconciliáveis, inclusive quanto aos seus efeitos tributários;

A ajuda de custo tem o objetivo de recompor os dispêndios do impugnante, decorrentes do exercício do mandato eletivo de Deputado Estadual, sendo certo que as definições de ajuda de custo para empregados celetistas e servidores públicos estatutários não coincidem com as estipulações jurídicas próprias dos Deputados, conforme se vê no disposto no art. 457, § 2º, da CLT, e no art. 53 da Lei n.º 8.112/90;

Não se pode aplicar os dispositivos mencionados ao presente caso, pois os deputados são agentes políticos, e o âmbito de vigência das normas celetistas e estatutárias não lhes alcançam;

Também, o desempenho de um mandato político não se circunscreve aos limites da Assembléia Legislativa, pois o Deputado percorre todo o Estado, “auxiliando, ouvindo, instruindo, orientando todos os representados”;

As despesas de deslocamentos e transportes ocorridas durante o ano legislativo são custeadas pela ajuda de custo; o caráter indenizatório da ajuda de custo é inegável;

Se a ajuda de custo tem natureza jurídica indenizatória, não pode jamais ser considerada aquisição da disponibilidade jurídica ou econômica, consoante determina o art. 43 do CTN;

Quanto ao ponto acima, a orientação jurisprudencial caminha em sentido oposto ao da Fazenda Nacional, conforme ementas de decisões apostas às fls. 77/78 (TRF 3ª Região, 4ª Turma, REO 3060458-95/SP, DJU 8.10.96; STJ, RESP 144446-SP, DJU 19.2.97); da mesma maneira, as Súmulas 124, 136 e 215 do STJ;

O impugnante transcreve, então, o art. 57, § 7º, da CF, para argumentar que a Lei Fundamental emprega a expressão “parcela indenizatória”, distinguindo-a da parcela referente ao subsídio, donde repousam vários desdobramentos: a CF reconhece explicitamente dois institutos jurídicos, ou seja, a indenização e o subsídio em face do exercício parlamentar; enquanto a indenização tem caráter de recomposição, o subsídio tem natureza remuneratória; a expressão constitucional atua como parâmetro ou limite;

Se a Lei Fundamental reconhece a distinção jurídica entre subsídio e indenização, não é dado ao legislador ordinário ampliar o conceito de renda, conforme ensinam Geraldo Ataliba e Celso Antonio Bandeira de Mello;

O impugnante cita, ainda, Hugo de Brito Machado, em interpretação do art. 110, do

CTN, no sentido de não ser admitido que a lei ordinária redefina conceitos utilizados por norma constitucional; ou seja, em face da supremacia constitucional, não pode a lei ordinária modificar o significado das normas constitucionais;

Em suma, a ajuda de custo paga ao requerente guarda a natureza jurídica indenizatória, nos termos do art. 57, § 7º, da CF;

Às fls. 85 a 86, o impugnante conclui sua defesa, afirmando que a ajuda de custo parlamentar não compõe o conceito constitucional de renda, resume os pontos levantados e encerra pedindo deferimento da presente impugnação."

A DRJ proferiu em o Acórdão nº13.700 (149-162) , do qual extrai-se as seguintes ementas (*verbis*):

"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.

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. A exclusão, dentre os rendimentos tributáveis, de pagamento efetuado a assalariado deve estar prevista na legislação federal. 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.

LANÇAMENTO PROCEDENTE"

Aludida decisão foi cientificada em 08/12/2005(AR fl. 164), sendo que no recurso voluntário, interposto em 03/01/2006 (fls. 165), repisa as alegações da peça impugnatória, principalmente quanto a inexistência de prova do acréscimo patrimonial e da natureza jurídica dos valores pagos. A representante do Espólio, Nilze Bacci Justo, acrescenta que, (*verbis*):

"Constituem o 'Auxílio de Encargos gerais de Gabinete' e 'Auxílio Hospedagem, adiantamentos para o suporte de gastos necessários e imprescindíveis ao exercício do cargo de parlamentar e nada mais.

Diante da situação criada, resultado da própria ação fiscal, em meados de 1999, cuidou a ALESP de procurar melhor registrar a natureza da Resolução, já que no seu âmbito não havia dúvida quanto a ser lei, para tanto consultando o Prof. Dr. ROQUE ANTÓNIO CARRAZZA. (...)

Resta, portanto, considerando que os valores recebidos pelos Srs. Deputados, dentre os quais se coloca o ora Recorrente, não correspondiam a vencimentos porque se destinam a tão só suportar as despesas dos mesmos no exercício de suas atividades públicas... (...)

Por isso não configurou o recebido pelo Recorrente, acréscimo patrimonial ou mesmo riqueza consumida. Tal fato, por si só, afasta a pretensa base para o lançamento de ofício. No caso sob análise a matéria, ademais, sequer se encontra no campo da incidência tributária, daí porque não há que se argumentar com isenção, como o faz o Fisco. Segundo o Prof. Dr. ROQUE CARRAZZA a não seria, ainda, a ALESP sujeito passivo da obrigação tributária, até mesmo porque, segundo o tema, jamais como o fato gerador. Frise-se que em momento algum demonstrou o Fisco Federal, diversamente do que constou da r. decisão recorrida, ter o Recorrente, como Deputado Estadual, aumentado o seu património ou consumido renda em proveito próprio, decorrente do valor recebido a título da referida verba. (...)

Isenção- A falta da isenção reclamada, diversamente do que enfaticamente decidiu a DRJ-SPO-II, ainda que não prevista no artigo 40 do RIR/94, não autoriza a tributação. É que para tributar, como registra o i. Conselheiro ROBERTO WILLIAN GONÇALVES, exige-se norma de imposição e não de exclusão, sob pena de ofensa ao princípio da reserva legal, tal como previsto pelo artigo 97 do Código Tributário Nacional. (...)

Arrematando quanto ao tópico específico, transcreve o Recorrente outra recente decisão administrativa, que teve por relatora a i. Conselheira LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, proferida no Processo número 10410.000340/98-11 (CSRF/01-04.676), no qual cita voto esposado já indicado, que lhe foi anterior, de lavra do i. Conselheiro ROBERTO WILLIAN GONÇALVES, para concluir favoravelmente ao sujeito passivo eleito... (...)

DA ILEGITIMIDADE PASSIVA E DA RESPONSABILIDADE DA ASSEMBLEIA LEGISLATIVA DE SÃO PAULO- No que tange a conclusão da DRJ-SPO-II, quanto a legitimidade do Recorrente para figurar no pólo passivo da presente demanda, na qualidade de responsável tributário, não obstante a condição de sujeito passivo da ALESP, o melhor direito não a sustenta. E para tanto, inicia o Recorrente analisando o Regulamento do Imposto de Renda de 1994 - a consolidação da instável legislação federal na área específica - o que faz sob o balizamento dos artigos 629 e 919... (...)

Depreende-se, de início, que o parágrafo único do artigo 919, do referido Decreto, conforme apontado, é criação regulamentar, ferindo garantia constitucional inserta no artigo 5º, inciso II da Constituição Federal de 1988, no sentido de que '... ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.' (...)

Emerge claramente, dos textos legais susomencionados, diversamente do que constou da r. decisão recorrida, que a fonte pagadora é o sujeito passivo da obrigação tributária, quanto ao pagamento sem retenção do IRRF e não o Recorrente! Não há que se argumentar com a responsabilidade da pessoa física, 'in casu', o Recorrente, especialmente no que tange ao valor do imposto de fonte não retido. (...)

Conforme prescrito pelas normas citadas no Auto de Infração hostilizado, os rendimentos tidos como omitidos, teriam, caso pudessem ser tributados, que o ser na fonte. Assim sendo, o sujeito passivo, por disposição legal, em substituição, só poderia ser o pagador, no caso, a Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo, por vinculação, tal como acusa o lançamento.

Por outro lado, dispõe, ainda, o RIR/94, em seu artigo 919, que a fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento, quando estabelecido em lei, na qualidade de substituta responsável, ainda que não o tenha retido, (...)

À situação, ainda que fosse legal a incidência do IRRF, aplicar-se-ia, 'ad argumentandum tantum', o disposto no artigo 110, inciso III do Código Tributário Nacional, por erro da fonte pagadora, escusável em relação aos deputados estaduais.

DO SUJEITO ATIVO. NOS TERMOS DOS ARTIGOS 157, 158. L DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988. Afirmou mais o julgado sob ataque que competia à União Federal instituir imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, não podendo, o Estado-Membro ou seus Poderes, mediante invasão de competência tributária específica, estabelecer, no campo do imposto de renda, os casos de isenção ou não-incidência. (...)

Socorre-se o Recorrente, para sustentar a sua afirmação, de precioso parecer, de autoria do Prof. Dr. MARCO AURÉLIO GRECO, publicado na revista "Fórum de Direito Tributário", vol. 03. Ed. Fórum, Belo Horizonte, MG, fls. 106/08, onde trata, com a costumeira acuidade e precisão jurídica, do tema em apreço... (...)

Logo na seqüência, em tópico seguinte do citado Parecer, discorrendo sobre a afirmação de que, em casos como o tratado, os Estados e Municípios têm titularidade direta sobre o objeto da retenção na fonte do IR, chama a atenção para as decisões proferidas pelo eg. Superior Tribunal de Justiça, atestando o acerto do pensamento externado. É que em questão de conflito de competência quanto a quem, na espécie, cabe decidir sobre a questão IRFON, concluiu pelo Juízo Estadual e não a Justiça Federal, como se prova. (...)

(...)resta evidente que sendo o Estado de São Paulo o titular da competência do IRFON sob análise, sequer poderia ele ser reclamado pela Receita Federal, decorrendo disto todas as conseqüências inerentes, especialmente a nulidade do Auto de Infração. (...)

A unidade da Receita Federal responsável pelo preparo do processo, efetuou o encaminhamento dos autos em 06/01/2006 (fl. 208) tendo sido verificado atendimento à Instrução Normativa SRF nº 264/2002 (arrolamento de bens).

É o Relatório.



Voto

Conselheiro ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Conforme relatado o crédito tributário exigido, refere-se exigência do IRPF sobre valor recebido como verba de "Auxílios-Encargos Gerais de Gabinete e Auxílio Hospedagem".

Esta matéria já foi objeto de apreciação em vários processos neste Conselho, dentre eles o recurso nº 106-15473, proferido na sessão de 26/04/2006, cuja ementa elucidada:

"RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. AUXÍLIO-ENCARGOS GERAIS DE GABINETE E HOSPEDAGEM. Compete à União instituir imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, bem como estabelecer a definição do fato gerador da respectiva obrigação. As verbas recebidas por parlamentar como auxílio de gabinete e hospedagem estão contidas no âmbito da incidência tributária e devem ser consideradas como rendimento tributável na Declaração de Ajuste Anual.

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. AUXÍLIO-ENCARGOS GERAIS DE GABINETE E HOSPEDAGEM. Compete à União instituir imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, bem como estabelecer a definição do fato gerador da respectiva obrigação. As verbas recebidas por parlamentar como auxílio de gabinete e hospedagem estão contidas no âmbito da incidência tributária e devem ser consideradas como rendimento tributável na Declaração de Ajuste Anual.

RENDIMENTOS. TRIBUTAÇÃO NA FONTE. ANTECIPAÇÃO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. Em se tratando de imposto em que a incidência na fonte se dá por antecipação daquele a ser apurado na declaração, inexistente responsabilidade tributária concentrada, exclusivamente, na pessoa da fonte pagadora, devendo o beneficiário, em qualquer hipótese, oferecer os rendimentos à tributação no ajuste anual (Acórdão CSRF nº 01-05.047) JUROS DE MORA. TAXA SELIC. Inexistência de ilegalidade na aplicação da taxa SELIC, porquanto o Código Tributário Nacional outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento e autoriza a utilização de percentual diverso de 1%, desde que previsto em lei.

Recurso negado."

Peço vênia para transcrever e adotar como razões de decidir os fundamentos do voto condutor do aludido acórdão, da lavra da ilustre Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto.

"(...) respeitados os limites transcritos, a competência da União para criar tributos é ampla, e se o fato concreto não se enquadrar nas hipóteses de exclusão do campo de incidência (imunidade), está sujeito ao imposto específico.

Estando sujeito ao imposto, o diploma constitucional é claro, somente lei específica

poderá disciplinar as exceções, como por ex. isenção total ou parcial, remissão, etc. (...)

3. Hipótese de incidência do imposto de renda e proventos de qualquer natureza.

A Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, artigo 43, preceitua: o imposto sobre a renda tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda e de proventos de qualquer natureza. E no artigo 114, disciplina: o fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente a sua ocorrência.

Quanto aos rendimentos tributáveis, a Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, preceitua: (...)

Disso, conclui-se que incide imposto sobre o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados e não contemplados nas hipóteses de isenção.

Argumenta o recorrente, com fundamento no parecer de Dr. Antonio Roque Carraza, que os rendimentos analisados têm natureza indenizatória, por isso estão excluídos da hipótese de incidência do imposto sobre a renda.

Os rendimentos cuja tributação se examina, ainda que denominado de 'auxílio' pela fonte pagadora, de fato, implicam em aquisição de disponibilidade econômica, visto que acresce o patrimônio do beneficiário.

O fato de os rendimentos terem sido classificados pela fonte pagadora como indenização, não os exclui da incidência de imposto, uma vez que não estão contemplados nas hipóteses de isenções vigentes, inseridas nos incisos XVI a XXIV do Regulamento do Imposto Sobre a Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999.

Desse modo, integram o rendimento tributável quaisquer outras verbas trabalhistas, tais como: salários, férias adquiridas ou proporcionais, licença-prêmio, 13.º salário proporcional, quinquênio ou anuênio, aviso prévio trabalhado, abonos, folgas adquiridas, prêmio em pecúnia e qualquer outra remuneração especial.

Considerando que: a) a legislação que outorga isenção deve ser interpretada literalmente e que o rendimento aqui discutido não se enquadra nas hipóteses de isenção mencionadas; b) somente a lei pode estabelecer as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades (artigos 97, VI e 111 do CTN). Conclui-se que os valores recebidos pelo recorrente como 'Auxílio-Encargos Gerais de Gabinete de Deputado e Auxílio Hospedagem', configuram remuneração por serviços prestados no exercício de empregos, cargos ou funções, e como tal são considerados rendimentos tributáveis.

*Quanto a alegação que os valores pagos seriam mesmo a título de ajuda de custo, o próprio acórdão da 4a. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, citada na peça recursal, corrobora o entendimento pacífico sobre a matéria: 'Os valores recebidos a título de Ajuda de Gabinete, sujeitos à comprovação dos dispêndios e à devolução do montante não consumido, não se enquadra no conceito de renda (...)'.
A*

Essas e outras características da ajuda de custo não foram verificadas nos valores

recebidos pelo contribuinte, quais sejam: não havia necessidade de devolução dos montantes não consumidos e o contribuinte não estava obrigado a comprovar os dispêndios.

Conforme asseverado na decisão recorrida, 'a legislação que trata da isenção de ajuda de custo (artigo 39, inciso I do RIR 1999) condiciona a isenção à finalidade do uso e a comprovação. O contribuinte, intimado a informar a natureza dos rendimentos isentos e a comprovar tal natureza (Termo de fls. 43 -44) não apresentou documentos que comprovassem estar o uso de tais verbas de acordo com a legislação que concede a isenção, ou seja, que a verba denominada 'ajuda de custo' foi utilizada efetivamente em despesas com transporte, frete e/ou locomoção do beneficiado e seus familiares, para remoção de um município para outro. (...) Percebe-se que a única comprovação a ser feita pelo beneficiário da ajuda de custo é o mero comparecimento do parlamentar a, pelo menos, dois terços da sessão legislativa, conforme art. 3º, § 3º, do Decreto Legislativo nº 66.1995. Portanto, a vantagem regulamentada pelo caput do artigo 3º (do referido decreto legislativo) sob denominação de 'ajuda de custo', por ser paga de maneira continuada e em calor fixo, indistintamente a todos os parlamentares e sem comprovação de mudança de residência em caráter permanente, não está abrangida pela isenção de que trata o inciso I, artigo 39, do RIR 1999. (...) A denominação 'ajuda de custo' não tem o condão de transformar em rendimento isento uma vantagem, pois de acordo com o parágrafo 4º do artigo 3º da Lei nº 7.713/88, a denominação é irrelevante para a incidência tributária: (...)'

No presente caso, não há que atribuir a responsabilidade tributária à fonte pagadora, que deixou de efetuar a retenção do imposto. Isto porque a legislação, em especial a Lei nº 9.250, de 26/12/1995, nos artigos 7º e 8º, ao disciplinar a elaboração da declaração anual de rendimentos, expressamente determina a inclusão na base de cálculo do imposto de todos os rendimentos percebidos no ano-base, independentemente de ter ou não havido retenção do imposto na fonte.

Caso o Fisco constate, antes do prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual, que a fonte pagadora não procedeu à retenção e o recolhimento do imposto de renda na fonte, devido por antecipação, o imposto deve ser dela exigido, porquanto não aparecerá, ainda, para o contribuinte (beneficiário do rendimento) o dever de oferecer eventuais rendimentos à tributação.

Entretanto, passado o tempo legal para entrega tempestiva da declaração de ajuste anual, caso seja constatado a não retenção do imposto, caberá também ao contribuinte (beneficiário do pagamento) a responsabilidade pela exigência, eis que a legislação de regência determina que submeta todos os rendimentos à tributação, independentemente de ter ou não havido retenção na fonte, sendo-lhe então exigido o imposto suplementar, os juros de mora e a multa de ofício; situação verificada no presente processo.

Repita-se: A Regra geral é que a tributação recaia sobre o contribuinte e não sobre a fonte pagadora, pois a falta de retenção do Imposto de Renda na Fonte sobre esse rendimento não exclui a sua natureza tributável, nem exonera o beneficiário do rendimento da obrigação de incluí-lo, para tributação, na Declaração de Ajuste Anual, porquanto o contribuinte do imposto de renda é o adquirente da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, conforme prescreve o art. 45 do Código Tributário Nacional – CTN.

Quando a legislação tributária impõe à fonte pagadora a obrigação de reter o imposto, não modifica o sujeito passivo da obrigação tributária apurada na Declaração de Ajuste, que continua sendo a pessoa que adquiriu a disponibilidade jurídica ou econômica da renda ou dos proventos tributáveis (CTN, arts. 45 e 121, parágrafo único, I).

A partir da edição da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora para a retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, à medida em que os rendimentos forem percebidos, a legislação determina que a apuração definitiva do Imposto de Renda da Pessoa Física seja efetuada na Declaração Anual de Ajuste. Estamos diante de um fato gerador complexivo, com duas modalidades de incidência no ano calendário de apuração, em momentos distintos e responsabilidades bem definidas. Em um primeiro momento a retenção do imposto na fonte, constituindo mera antecipação do imposto efetivamente devido, calculado mensalmente, à medida em que os rendimentos forem percebidos e de exclusiva responsabilidade da fonte pagadora; e, em um segundo momento, o acerto definitivo, para cálculo do montante do imposto devido apurado anualmente na declaração de ajuste, sob inteira responsabilidade do contribuinte beneficiário do rendimento.

Do exposto, conclui-se que, ao auferir rendimentos sem a devida retenção do imposto na fonte, a pessoa física deverá, por ocasião da apresentação da Declaração de Ajuste Anual, incluí-los como rendimentos tributáveis, de acordo com a natureza desses rendimentos. O descumprimento dessa regra sujeitará a pessoa física ao lançamento de ofício do imposto, acrescido dos encargos legais e penalidades aplicáveis. É farta a jurisprudência administrativa emanada do Primeiro Conselho de Contribuintes, da qual destaca-se a ementa do seguinte acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF:

“RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL – ANTECIPAÇÃO - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – Em se tratando de imposto em que a incidência na fonte se dá por antecipação daquele a ser apurado na declaração, inexistente responsabilidade tributária concentrada, exclusivamente, na pessoa da fonte pagadora, devendo o beneficiário, em qualquer hipótese, oferecer os rendimentos à tributação no ajuste anual.” (Acórdão CSRF/04-00.198 - Data da Sessão: 14/03/2007)

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões– DF, em 01 de março de 2007.


ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA