



MINISTÉRIO DA FAZENDA

WEF

Sessão de 23 de abril de 1981

ACORDÃO Nº-CSRF/01-0.144

Recurso nº - RD/104-0.002

Recorrente MICHAEL SPRAGUE BAUMAN

Recorrido QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

INTERESSADA: FAZENDA NACIONAL

Rendimentos. Despesas de Passagens.
Despesas de passagens aéreas pagas pelo empregador ao empregado, que retorna ao seu país de origem em decorrência de cláusula contratual, não entram no cômputo do rendimento bruto, para efeito de tributação, já que tais despesas foram realizadas no início e ao término do contrato de trabalho; constituíram cumprimento de cláusula contratual; foram necessárias e indispensáveis à formação do contrato, e não representaram ganho ou acréscimo aos rendimentos do sujeito passivo da obrigação tributária. Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MICHAEL SPRAGUE BAUMAN:

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, dar provimento ao Recurso Especial. Vencidos os Conselheiros URGEL PEREIRA LOPES e PEDRO MARTINS FERNANDES. Ausente justificadamente o Conselheiro FERNANDO CÍCERO VELLOSO.

Sala das Sessões (DF), em 23 de abril de 1981

AMADOR OUPERELO FERNANDEZ

PRESIDENTE

WAGNER GONÇALVES

RELATOR

ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO

PROCURADOR DA FA
ZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: JACINTO DE MEDEIROS CALMON, LUIZ MIRANDA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0768/009.200/79

RECURSO N.º: - RD/104-0.002

ACÓRDÃO N.º: - CSRF/01-0.144

✓ RECORRENTE: MICHAEL SPRAGUE BAUMAN

Recorrida: QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Interessada: FAZENDA NACIONAL

R E L A T Ó R I O

MICHAEL SPRAGUE BAUMAN, inconformado com o acórdão nº 104-1.337, da Egrégia Quarta Câmara do 1º Conselho de Contribuintes recorre à Câmara Superior de Recursos Fiscais, juntando dois acórdãos divergentes da 2ª. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes.

Cinge-se a controvérsia em saber se as despesas de passagens aéreas pagas pelo empregador (no caso, IBM do Brasil - Ind., Máq., e Serviços Ltda) ao empregado, que retorna ao país de origem ao final do contrato, são rendimentos do trabalho assalariado ou não.

Entendeu a Quarta Câmara, por voto de qualidade que sim adotando entendimento do ilustre relator designado, Conselheiro Francisco Amaral Manso, que passamos a transcrever:

"Entendo correta a decisão de primeira instância que manteve a inclusão da quantia de Cr\$...... 54.000,00 entre os rendimentos tributáveis do ora recorrente. Tal quantia corresponde ao pagamento, pela empresa empregadora, de despesas de viagem do recorrente e seus dependentes, objetivando seu repatriamento, conforme acordado em instrumento contratual de prestação de serviços."

O recorrente argumenta pretendendo que "da conjugação do art. 21 com o art. 20 do (RIR/75) resalta que as importâncias recebidas de entidades privadas para custeio de viagem e estada só entram no cômputo do rendimento bruto quanto constituírem produto do trabalho" (fl. 14) e que não é essa a hipótese dos autos pois "o contrato de trabalho firmado entre o recorrente e sua empregadora estipulou que, após sua rescisão, a empregadora arcaria com as despesas de retorno do recorrente e família ao país de origem" (grifos no original de fl. 15). Outra, porém, foi a argumentação utilizada na fase de impugnação, quando estabeleceu um paralelo comparativo entre o pagamento em questão e aquele das passagens relativas a viagens de férias do empregado:

"a distinção entre os dois tipos de viagens é evidente. Numa, a viagem de férias, o empregador arca com despesas pessoais do assalariado, despesas que ele pagaria do próprio bolso não fosse a iniciativa do empregador. Aí o benefício, aí o rendimento. Noutra, a viagem é por interesse exclusivo do empregador, pois não fora isso o empregado não teria se deslocado com a família para o Brasil nem, conseqüentemente, voltaria ao seu domicílio original, uma vez terminada a relação empregatícia" (fl. 4).

"Data venia", não procede a argumentação do recorrente. Ambas as despesas podem ser incluídas em contrato de trabalho (aliás, é muito comum que contratos de trabalho apresentem cláusula autorizando o empregado a efetuar determinado número de viagens, por período, entre o local de trabalho e o seu país natal), constituindo atrativos marginais para a celebração do acordo. Nem por isso a inexistência de tais dispositivos criaria óbice à realização do contrato, bastando que o empregador apresentasse outro tipo de compensação (maior salário, por exemplo).

De qualquer forma, o pagamento efetuado pelo empregador decorre de obrigação contratual em vista de prestação laboral. O fato de o benefício ter usufruído após a rescisão do vínculo empregatício, não descaracteriza sua íntima conexão e dependência da prestação de serviços igualmente acordada.

Não creio serem muito sólidos os argumentos para defesa da tese de que tais pagamentos poderiam escapar à tributação, tendo em vista as vigentes determinações do direito positivo. Talvez



se pudesse apenas discorrer sobre o mais adequado enquadramento legal. A digna autoridade recorrida valeu-se da alínea "c" do art. 21 do RIR/75, segundo a qual

"entrarão no cômputo do rendimento bruto, nas cêdulas em que couberem:

.....

as importâncias recebidas de entidades privadas para custeio de viagem e estada".

Embora bastante genérico, este dispositivo dá perfeita guarida à decisão da autoridade "a quo".

Igualmente poder-se-ia invocar o disposto no art. 31 do RIR/75 que, a meu ver, além de fornecer maiores argumentos para a tributação ao pagãmento em questão, permite, inclusive, sua classificação cedular, ao dispor:

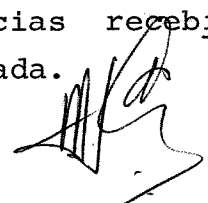
"Art. 21 - Serão classificados na cêdula C, como rendimento do trabalho assalariado, todas as espécies de remuneração por trabalhos ou serviços prestados no exercício de empregos, cargos e funções, e, também, quaisquer proventos ou vantagens pagos sob qualquer título e forma contratual, pelos cofres públicos federais, estaduais ou municipais, pelas entidades autárquicas, paraestatais e de economia mista, pelas firmas e sociedades ou por particulares".

Transcrevendo o dispositivo acima em sua expressão mais simples e atinente encontramos:

"Serão classificados na cêdula C, como rendimento do trabalho assalariado, quaisquer vantagens pagas, sob qualquer título a forma contratual, pelas firmas e sociedades".

Isto posto, voto no sentido de se negar provimento ao recurso voluntário, mantendo-se a decisão de primeira instância".

O voto vencido do Conselheiro Victório Píccolo, de pois de transcrever a cláusula do contrato de trabalho, que motivou toda a controvérsia, afirma que "a decisão recorrida confunde tal importância como se a viagem fosse oferecida por mera liberaidade, baseando-se no art. 21, letra "C" do RIR/75, que determina entrar no cômputo do rendimento bruto, as importâncias recebida de entidades privadas para custeio de viagem e estada.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0768/009.200/79
Acórdão nº-CSRF/01-0.144

Parece - me, caso de custeio e cumprimento determinante de cláusula contratual acima mencionada." (cláusula lida em sessão).

Já o Cons. Mário Rodrigues Teixeira, declarando seu voto, busca socorro nas disposições do art. 22 alínea "p" do RIR/75, para concluir que o fornecimento de passagens, no caso, não constitui, rendimento ou vantagem enquadrável no art. 21. alínea "c" do RIR/75.

No recurso, fls. 50 a 59, após anexar os acórdãos nºs 102-17.447 e 102-17.492, da 2a. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, alega o Recorrente que o relator do acórdão recorrido não observou a distinção existente entre pagamento de viagem ao término do contrato de trabalho e pagamento de viagens de férias no curso do contrato; que não se discute se o pagamento em causa pode resultar de obrigação contratual mas, sim, se constitui rendimento do empregado; entende que a regra do art. 21, letra "c" é aplicável aos caixeiros viajantes e assemelhados que necessitam de fazer frequentes deslocamentos; salienta que não houve ganho, vantagem ou acréscimo a qualificar o pagamento das passagens como rendimento; e informa, ainda, verbis:

"Note-se, ademais, que o rendimento, como explica García Belsunce, é a riqueza nova material (El Concepto de Rédito - Ed. 1967, pág. 132).

Ou na lição de Bulhões Pedreira:

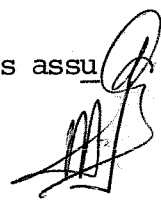
"A lei define o rendimento como ganho, e realmente o núcleo da noção de rendimento é a idéia de ganho. Ganho em termos econômicos, de bens e serviços, ou de acesso a bens e serviços."

(I.R. - Ed. 1969 - item 2.12 (30).

Difícil aceitar a idéia de que, ao ter sua passagem de volta paga pelo empregador que o contratou para vir ao Brasil por período limitado, o empregado estrangeiro esteja auferindo um ganho.

Ganho que por intuição e por estipulação legal há de representar um "plus", uma "riqueza nova", citando García Belsunce.

Menciona ainda: que as obrigações contratuais assu



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0768/009.200/79

Acórdão nº-CSRF/01-0.144

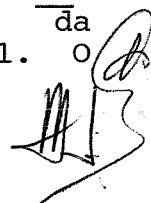
midas pela IBM não trazem para o empregado qualquer riqueza nova. Diferenciam-se de meras liberalidades (pagamento de férias), sendo que a diferença está em que a subvencionar viagens de férias de seus empregados, o empregador "paga despesas pessoais do assalariado" enquanto ao promover seu retorno ao Brasil para o exterior, em razão de contrato de trabalho por prazo determinado, efetua despesas "necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte pagadora" (art. 162)".

Cita os PN. 581/71 e 582/71, para esclarecer que a Administração Fazendária já separou despesa operacional de vantagem atribuída ao assalariado. Transcreve parte do voto do Cons. Nilson V. Piccolo (vencido), do voto do Cons. Mário Rodrigues Teixeira, e, no principal, cita parte do voto divergente (acórdão nº 102-17.447) do Cons. Francisco de Assis Praxedes, da 2a. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, para, por último, pedir provimento ao recurso.

Apresentando contra-razões, a Fazenda Nacional, ainda na Instância a quo, às fls. 64/65, entende que o voto vencedor é incensurável; que "o voto do ilustrado Conselheiro Nilson Victório Piccolo, empresta à decisão de primeiro grau engano não presente nela, tal a de confundir a importância "como se a viagem fosse oferecida por mera liberalidade", que, apesar de tudo, não se consegue abstrair de que o produto do trabalho percebido em dinheiro ou em espécie, constitui rendimento bruto e que especificamente é computado nele, "as importâncias recebidas de entidades privadas para custeio de viagem" e que tal rendimento é classificado na cédula "C" como "vantagens pagas sob qualquer título e forma contratual". Pede a confirmação da decisão.

Às fls. 67/68, o ilustre Procurador da Fazenda Nacional junto a esta Câmara, depois de breve relatório, salienta:

"Na verdade, o direito à percepção da aludida vantagem foi adquirido pelo empregado em razão do seu contrato de trabalho, evidentemente levando-se em consideração os serviços prestados ao empregador, que se obrigou a pagar-lhe o valor da passagem aérea ao término do prazo contratual. O



Acórdão nº-CSRF/01-0.144

fato mesmo de estar esta obrigação estipulada no contrato laboral reforça o entendimento de que se trata de um rendimento decorrente da relação em precatória, portanto, classificável na cédula "C" da declaração de rendimentos.

De resto, inexistente disposição legal que exclua da tributação essa vantagem percebida pelo empregado. Pouco importa que o gozo dela só ocorra após a rescisão contratual. Essencial é que o direito a ela tenha ocorrido em função da relação empregatícia.

Finalmente, é fácil concluir que a empregado ra deduziu tal despesa do seu lucro, como despesa operacional, vinculando-a para tanto, precisamente, às suas obrigações trabalhistas."

Afinal, pede o desprovimento do recurso.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro WAGNER GONÇALVES - Relator:

O Recorrente, de nacionalidade americana, foi contratado pela IBM do Brasil, por tempo certo, para prestar serviços no país.

Obedeceu o contrato as normas do Dec. Lei 691, de 18.07.69, que estabelece, verbis:

"Art. 1º - Os contratos de técnicos estrangeiros domiciliados ou residente no exterior, para execução, no Brasil, de serviços especializados, em caráter provisório, com estipulação de salários, em moeda estrangeira, serão, obrigatoriamente, celebrados por prazo determinado e prorrogáveis sempre a termo certo..."

O tempo certo, portanto, é condição essencial ao tipo de contrato existente nestes autos - fls. 6. Em conseqüência, a vinda e, na maior das vezes, o retorno, passaram a ser elementos ou condições inerentes à contratação, que dão origem às despesas de viagem.

Sem a vinda do técnico e, mesmo, sem retorno, nos

termos do Dec.lei 61, de 18.07.69, inexistirá prestação de serviços, rendimentos, imposto de renda, etc.

Assim, vênia concessa, entendemos que as despesas de viagem não acrescentam, no caso, nada aos rendimentos do Recorrente, mas constituem condição material para a existência do contrato, já que os serviços foram, como deveriam ser, prestados no País.

Como despesa material, necessária à atividade da própria Empresa (IBM do Brasil) e à manutenção de sua fonte produtora, ela, ou seja, a despesa de passagem do Recorrente e de sua família enquadra-se como despesa operacional.

O PN CST Nº 582, de 25.08.71, esclarece:

"Relativamente às despesas de passagens efetivamente ocorridas com o transporte do contratado e de seus familiares, entre seu domicílio de origem no País ou no exterior, e seu local de trabalho, no País, quer no início quer no término do contrato, por se caracterizarem como necessárias às atividades da empresa, são admitidas como operacionais para a pessoa jurídica que, contratualmente, assume o ônus do pagamento."

Ainda, não há visualizar rendimentos para o Recorrente a partir da obrigação contratual de fls. 6, cláusula 5, já que não houve disponibilidade, ganho, acréscimo.

Ao conceito de rendimento é inerente o "plus", o "sobre" que se acresce à renda jungida ao trabalho, ao capital, ou à combinação de ambos; ou à acréscimo patrimonial - art. 43, item I e II, do CTN.

Entendemos que para a obtenção dos rendimentos de US\$ 1.357,00 (hum mil trezentos e cinquenta e sete dólares) mensais durante o período do contrato, cláusula 3 - fls. 6, o Recorrente não acrescentou nada aos rendimentos, em função do recebimento das passagens de retorno.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0768/009.200/79
Acórdão nº-CSRF/01-0.144

Aliás, o que é mais correto, despendeu maior numerário, uma vez que as grandes viagens internacionais envolvem inúmeros gastos paralelos.

Acompanhamos o entendimento do Recorrente, já que se torna "difícil aceitar a idéia de que, ao ter sua passagem de volta paga pelo empregador que o contratou para vir ao Brasil por período limitado, o empregado estrangeiro esteja auferindo um ganho." - fls. 53.

E não o é, porque impossível se torna, data ve-
nia, interpretar o fato econômico - pagamento das passagens - li
gado ao Recorrente e não à empresa que assumiu tal obrigação, ine
rente à formação do contrato de fls. 6. Como leciona Ricardo Ma-
riz de Oliveira "o fato gerador do imposto de renda é a própria
consequência econômica da prática de certos atos ou negócios ou
da ocorrência de certos fatos, consequência esta que se traduz
como a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de ren
da ou proventos de qualquer natureza." - in Fundamentos do Impos
do de Renda Ed. Revista dos Tribunais, ano 1977, pág. 25. (grifamos).

Para que tais gastos - pagamento de passagens-fos
sem tributáveis, necessariamente representariam liberalidade do
empregador (no caso, IBM do Brasil) e, por isso mesmo, tributá-
veis, ad-argumentandum tantum, com base no art. 20, letra "c", do
Dec. 76.186/75.

Entretanto, tal não se dá, mesmo porque foram es
senciais à formação do contrato.

Aqui auxilia-nos os Parecer Normativos CST 581 e
582/71, que transcrevemos, no principal:

PN - CST. 581:

"Serão classificados na cédula "C" da declara
ção de rendimentos do beneficiário, como rendimen
to do trabalho assalariado, as importâncias des
pendidas a seu favor, sob qualquer título ou for
ma contratual, pelas pessoas jurídicas empregado
ras na aquisição de passagens ou concessão de van
tagens por motivo de férias."

PN 582:

"Quanto aos gastos com viagens de férias, os
mesmos não se enquadram dentro das despesas ne-
cessárias para o desempenho das funções para as



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0768/009.200/79

Acórdão nº-CSRF/01-0.144

quais o empregado foi contratado, nem se relacionam com as atividades da empresa. Constituem, indistintamente, despesas particulares do empregado. Trata-se, portanto, de vantagens concedidas por mera liberalidade da empresa e, por conseguinte, não são dedutíveis."

Salientamos, respaldando ainda nosso entendimento, que as despesas com passagens, como constam do contrato de fls. 6, não entram no cômputo do rendimento bruto, com base no art. 22, letra "p" do Dec. 76.186/75, que encampou, neste particular, as disposições do art. 17, item VIII, da lei 4.506, de 30/11/64.

Tomamos a liberdade de transcrever a antiga redação, em elogio à clareza: (Lei nº 4.506).

"Art. 17: não serão incluídos entre os rendimentos tributados de que trata o artigo anterior:

I -

II -

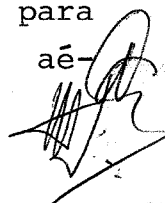
VIII - O valor de transporte gratuito, ou subvencionado, fornecido ou pago pelo empregador em benefício dos seus empregados, seus familiares ou dependentes;

Se não é totalmente enquadrável, no caso, as disposição acima, repetidas no RIR/75, analogicamente se empregam aqui, uma vez que se referem a transporte necessário à execução dos serviços contratados.

Nesse particular, acatamos o entendimento do Conselho Mário Rodrigues Teixeira, escorado às fls. 31/32.

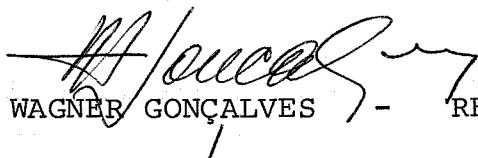
Diante de todo o exposto, entendemos que o acórdão nº 104-1.337, da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes merece ser reformado.

Assim, por essas razões, e por tudo mais que do processo consta, damos provimento ao recurso de fls. 50/58, para excluir da tributação as importâncias relativas às passagens aé-



reas, que deram origem ao presente processo.

Brasília - (DF) ., em 23 de abril de 1981.


WAGNER GONÇALVES - RELATOR.