



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10825.100035/2007-82
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-007.595 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de setembro de 2019
Matéria IRPF
Recorrente ESTELIO MENEGAZ NANDI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2003

NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO. AJUDA DE CUSTO. TRANSFERÊNCIA DE DOMICÍLIO.

A verba a título de ajuda de custo tem natureza indenizatória desde que traduza, na sua essência, ressarcimento de despesas feitas ou a se fazer em função do estrito cumprimento do contrato de trabalho, Caso contrário, caracteriza-se efetiva parcela salarial dissimulada.

A não incidência de imposto de renda sobre a verba de ajuda de custo restringe-se a sua utilização nas despesas de transporte, frete e locomoção do beneficiado e seus familiares, em caso de remoção de um município para outro, sujeita à comprovação posterior pelo contribuinte (art. 6º., XX, da Lei n. 7.713/88 e art. 39, I, do Decreto n. 3.000/1999 - RIR/99).

Resta desnaturada a natureza indenizatória de verba paga a título de ajuda de custo que foi pactuada entre o empregado e o empregador, referindo-se, de forma genérica, a todas as despesas envolvidas na mudança de domicílio, revestindo-se de mera liberalidade do empregador, e, com expressa previsão de incidência de imposto de renda, sendo, inclusive, passível de devolução proporcional caso ocorra rescisão unilateral do contrato de trabalho pelo empregado ou justa causa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Paulo Sérgio da Silva, Gregório Rechmann Júnior, Francisco Ibiapino Luz, Gabriel Tinoco Palatnic (suplente convocado), Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Denny Medeiros da Silveira.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário (e-fls. 88/95) em face do Acórdão n. 17-36.368 - 3ª. Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - São Paulo II - DRJ/SPO2 (e-fls. 79/84), que julgou improcedente a impugnação (e-fls. 02/05 e 77), apresentada em 26/12/2007 e complementada em 29/05/2008, mantendo o crédito tributário consignado no lançamento constituído em 13/12/2007 (e-fl. 68) mediante a Notificação de Lançamento - Imposto de Renda Pessoa Física - n. 2004/608450555334060 - que reduziu o saldo de imposto a restituir de R\$ 13.688,97 para R\$ 1.021,31 (e-fls. 07/12) - com fulcro em omissão de rendimentos do trabalho com vínculo e/ou sem vínculo empregatício; e Omissão de Rendimentos Recebidos a Título de Resgate de Contribuições à Previdência Privada, PGBL e Fapi.

Cientificado do teor do Acórdão n. 17-36.368 em 02/02/2010 (e-fl. 87), o impugnante, agora Recorrente, apresentou recurso voluntário na data de 26/02/2010, alegando, em linhas gerais, isenção tributária sobre ajuda de custo.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Henrique Dias Lima - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n. 70.235/72 e alterações posteriores, portanto, dele conheço.

Passo à análise.

Ao apreciar a impugnação, a instância de piso assim concluiu:

[...]

Em sede de impugnação, o interessado não se insurge contra a omissão de rendimentos recebidos, a título de resgate de contribuições à previdência privada, PGBL e FAPI, da Ford Previdência Privada, no valor de R\$ 6.726,00. Portanto, nos termos do art. 17 do Decreto n.º 70.235/ 1972 (com a redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/97), considera-se não impugnada a matéria não contestada, estando definitivamente consolidado o crédito tributário a ela relativo.

Discute-se no processo em tela a natureza tributária da verba recebida pelo contribuinte, no valor de R\$ 44.046,31, designada pela fonte pagadora Ford Motor Company Brasil Ltda, como ajuda de custo, mas declarada em DIRF como rendimento tributável.

A esse respeito, é mister reproduzir o art. 39, inciso I, do Decreto n.º 3.000/1999 (RIR/1999), vigente à época da ocorrência do fato gerador da presente obrigação tributária, cuja matriz legal é o art. 6º, inciso XX, da Lei n.º 7.713/88, in verbis:

“Art. 39. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:

I - a ajuda de custo destinada a atender às despesas com transporte, frete e locomoção do beneficiado e seus familiares, em caso de remoção de um município para outro, sujeita à comprovação posterior pelo contribuinte (Lei n.º 7. 713, de 1988, art. 69, inciso XX. ”

Outrossim, tratando-se de isenção, a interpretação da legislação tributária deve ser literal, nos termos do disposto no artigo 111, inciso II, e 176, da Lei n.º 5.172, de 25/10/1966, Código Tributário Nacional - CTN.

Analisando as condições impostas pelo inciso XX do art. 6º da Lei n.º 7.713, de 1988, constata-se que: (i) a destinação da importância recebida é condição sine qua non para gozo da isenção; e (ii) somente poderão ser beneficiadas pela isenção as importâncias efetiva e comprovadamente pagas a título de transporte, frete e locomoção, utilizadas pelo beneficiário na mudança de seu domicílio para localidade diversa daquela que residia.

Para melhor elucidar a matéria, transcreve-se a seguir trechos do Parecer Normativo Cosit n.º 001, de 17 de março de 1994 (publicado no DOU de 23.03.1994), que, assim manifestou-se, ao interpretar o disposto no art. 6º, XX, da Lei n.º 7.713, de 1988:

“3. Ajuda de custo a que se refere o dispositivo legal em questão, é a que se reveste de caráter indenizatória, destinando-se a ressarcir os gastos do empregado com transporte, frete e

locomoção, em virtude de sua remoção para localidade diversa daquela em que residia.

4. A ajuda de custo tem, neste preceito da legislação tributária, o mesmo significado que deflui da legislação referente às relações de trabalho, tanto no âmbito da Consolidação das Leis do Trabalho como do Regime Jurídico dos Servidores Públicos, cujas características são:

- de indenização e não de complementação salarial;

- a mudança de domicílio do empregado, em virtude de sua remoção de um município para outro.

5. Sem esses requisitos, que lhe devem ser peculiares, as importâncias pagas sob essa rubrica serão consideradas salários e receberão o tratamento tributário dispensado para o caso.

6. Sobre o assunto, o Parecer Normativo CST nº 36/78 (DOU de 03.05.78).emitido à luz da legislação vigente à época, em cujo bojo encontra-se a definição de ajuda de custo, firmou o entendimento que a ajuda de custo isenta é aquela destinada a indenizar despesas de transporte e instalação do contribuinte e sua família, em caráter permanente, em localidade diferente daquela em que residia, por transferência de seu centro de atividades.

(..)

8. Dessa forma, vantagens outras pagas pelo empregador ao empregado sob essa denominação, de maneira continuada ou sem que ocorra a mudança de localidade de residência do empregado, em caráter permanente, para município diferente daquele em que residia, não estão abrangidas pela isenção de que trata o inciso XX do art. 6º da Lei nº 7.713/88, devendo integrar os rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte e na declaração.

9. Nos termos do dispositivo legal em comento, a remoção está sujeita à comprovação posterior pela pessoa física beneficiária dos rendimentos, quando solicitada pelo fisco federal. ”

Claro está, portanto, que o pagamento de ajuda de custo deve se revestir de caráter indenizatório, eventual, para que não se confunda com complemento salarial, bem como possa ser comprovada a sua finalidade, por meio de documento hábil, uma vez que tais verbas se destinam a ressarcir os gastos do empregado com transporte, frete e locomoção para localidade diversa daquela em que residia.

Assim, apenas está isenta de tributação a ajuda de custo que se enquadre na definição acima. Qualquer outro pagamento feito pelo empregador ao empregado utilizando tais denominações estará sujeito à tributação, pois, conforme disposto no parágrafo

4º do artigo 3º da Lei nº 7.713/1988, a tributação independe da denominação dos rendimentos.

Passando-se ao caso concreto, constata-se que consta expressamente do Adendo ao Contrato de Trabalho emitido pela fonte pagadora (fls. 08/09), o pagamento ao contribuinte da quantia em discussão, por mera liberalidade do empregador, a título de ajuda de custo, em função de sua transferência da cidade de São Bernardo do Campo-SP para a cidade de Bauru-SP, sobre a qual deveria incidir imposto de renda.

Ficou estipulado ainda que, caso o contrato de trabalho fosse rescindido por solicitação unilateral do contribuinte ou por justa causa antes do prazo de 36 (trinta e seis) meses, ele efetuará a devolução proporcional do montante.

Desse modo, embora a quantia de R\$ 44.046,31, percebida pelo impugnante, em decorrência de mudança de município, tenha sido denominada de “ajuda de custo”, não restou devidamente demonstrado nos autos que esse valor tenha sido pago com o fim específico de atender aos gastos incorridos com transporte, frete e locomoção. Conforme mencionado no Adendo ao Contrato de Trabalho (fls. 08/09), o referido pagamento destinou-se a ressarcir todas as despesas envolvidas na mudança de domicílio e não somente aquelas com transporte, frete e locomoção.

Na verdade, o mencionado pagamento mais se assemelha a uma gratificação concedida pela empregadora em razão da remoção em questão.

Dessa forma, o montante recebido não pode ser caracterizado como rendimento isento, devendo compor o rendimento bruto para efeito de tributação.

Corroborando esse entendimento o fato de a própria fonte pagadora ter considerado o rendimento em questão como tributável, tendo, inclusive, efetuado a retenção do IRRF correspondente.

Quanto às decisões administrativa e judiciais aludidas na peça impugnatória, cumpre observar que estas só se aplicam aos autos nos quais tenham sido proferidas, não sendo cabível seu emprego em qualquer outro processo, mesmo que versando sobre a mesma matéria, por não se constituir em norma geral.

À vista do exposto, voto no sentido de considerar improcedente a impugnação que ora se analisa, mantendo o imposto a restituir de R\$ 1.021,31, apurado na notificação de lançamento de fls. 05/07, cujo valor já foi resgatado pelo contribuinte, conforme pesquisa às fls. 66.

Ressalte-se que o crédito tributário decorrente da omissão de rendimentos recebidos da Ford Previdência Privada, no valor de R\$ 6.726,00, por tratar-se de matéria incontroversa, encontra-se definitivamente constituído, razão pela qual os autos devem ser apartados para sua imediata cobrança, na forma do art. 21, §1º, do Decreto nº 70.235/72.

[...]

Em sede de recurso voluntário, o Recorrente afirma, em linhas gerais e em apertada síntese, que a ajuda de custo não tem natureza salarial, qualquer que seja o valor pago, por se tratar de verba indenizatória com a finalidade específica de cobrir despesas do empregado em decorrência de mudança do local de trabalho, bem assim que ao contrário do que afirma a decisão de primeira instância e erroneamente escrito no Adendo Contratual anexado aos autos, o pagamento em questão não foi realizado por mera liberalidade da empregadora, uma vez que está previsto em nosso ordenamento jurídico (CLT) a obrigatoriedade e possibilidade de pagamento de valores indenizatórios referentes à ajuda de custo, como foi feito no caso em questão.

Prossegue em sua irresignação resgatando os termos do Parecer Normativo Cosit n. 001/94 e Parecer CST 36/78, afirmando que, ao contrário do que decidiu a instância julgadora de primeira instância, enquadra-se perfeitamente nos requisitos necessários à isenção de imposto de renda sobre o recebimento de ajuda de custos, e colaciona jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes, com o fito de reforçar a sua argumentação.

Muito bem.

Como se observa, o cerne da presente lide restringe-se à tributação, ou não, de quantia recebida a título de ajuda de custo (R\$ 44.046,31), conforme caracterizado nos autos.

Da análise dos autos, verifica-se que consta, expressamente, na cláusula 2ª do Adendo do Contrato de Trabalho (e-fls. 13/14), que a quantia de R\$ 44.046,31 (correspondente à época a 7 salários mínimos) paga a título de ajuda de custo refere-se a i) todas as despesas envolvidas na mudança de domicílio do Recorrente; ii) reveste-se de mera liberalidade do empregador; iii) sobre ela incide imposto de renda conforme a legislação tributária; iv) é passível de devolução proporcional caso ocorra rescisão unilateral do contrato de trabalho pelo Recorrente ou justa causa na forma do art. 482 da CLT.

De plano, é oportuno destacar que a verba a título de ajuda de custo tem natureza indenizatória desde que traduza, na sua essência, ressarcimento de despesas feitas ou a se fazer em função do estrito cumprimento do contrato de trabalho, a teor do art. 457, § 2º, c/c art. 470, ambos do Decreto-Lei n. 5.452/1943 - Consolidação das Leis do Trabalho (CLT). Caso contrário, caracteriza-se efetiva parcela salarial dissimulada.

Em outra perspectiva, a legislação previdenciária (Lei n. 8.212/1991) e a legislação do FGTS (Lei n. 8.036/1990) dispõem de forma diferente sobre a matéria. Pela legislação previdenciária (art. 28, § 9º, g), não incidirá contribuição sobre o valor relativo à ajuda de custo se paga em parcela única e recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT. No mesmo sentido a legislação do FGTS (art. 15, § 6º).

Por sua vez, a legislação do imposto de renda, em vigor à época dos fatos, evidencia a vinculação do benefício fiscal de não incidência de IRPF sobre a verba de ajuda de custo a despesas de transporte, frete e locomoção do beneficiado e seus familiares, em caso de remoção de um município para outro, sujeita à comprovação posterior pelo contribuinte (art. 6º, XX, da Lei n. 7.713/88 e art. 39, I, do Decreto n. 3.000/1999 - RIR/99).

Na espécie, não obstante os argumentos do Recorrente aduzidos no recurso voluntário, observa-se que a verba paga a título de ajuda de custo, pactuada entre aquele e o seu empregador, revestiu-se de mera liberalidade do empregador, teve expressa previsão de incidência de imposto de renda, e era passível de devolução proporcional caso ocorra rescisão unilateral do contrato de trabalho pelo Recorrente ou justa causa, circunstâncias que afastam a natureza indenizatória da parcela recebida, atraindo não apenas a incidência de IRPF, bem como de contribuição previdenciária e de recolhimento de FGTS.

É dizer, a verba em comento tem evidente natureza salarial, e, nesse contexto, conspira a favor desse entendimento ter sido considerada pela própria fonte pagadora (empregador) como rendimento tributável, e, nessa condição, efetuado a devida retenção de IRRF, informando-a ao Fisco Federal.

Não merece reparo a decisão recorrida.

De se observar que não resta comprovado nos autos, nem o Recorrente aduziu em sua defesa, a fração da verba paga a título de imposto de renda efetivamente destinada às despesas de transporte, frete e locomoção do beneficiado e seus familiares, que, esta sim, estaria protegida da incidência da tributação de IRPF, razão pela qual não será objeto de apreciação.

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima