



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11610.004277/2010-20
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-005.171 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 22 de agosto de 2023
Recorrente DANIELLE DE SOUZA MUNIZ
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2008

NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO FORMAL. NÃO OCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade do lançamento os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, após iniciada a fase litigiosa com a apresentação de impugnação à exigência fiscal hipóteses não apuradas no presente feito.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. VALORES RECEBIDOS A TÍTULO DE AJUDA DE CUSTO. ISENÇÃO. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

São tributáveis os rendimentos informados em DIRF pela fonte pagadora, como pagos ao contribuinte e a seus dependentes, e por ele omitidos na declaração de ajuste anual.

Deve-se instruir os autos com elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa de maneira a não deixar dúvida sobre o que se pretende demonstrar.

Não restando comprovado que a ajuda de custo se destinou a custear as despesas com transporte, frete e locomoção do contribuinte e sua família, no caso de remoção de um para outro município, incabível a isenção pretendida, ao teor da legislação de regência (art. 6º, XX da Lei nº 7.713/88).

A devolução posterior de rendimentos recebidos em ano-calendário anterior, não tem repercussão sobre a incidência do imposto de renda sobre os valores recebidos, porquanto não altera os efeitos do fato gerador da obrigação tributária.

Mantém-se a autuação quando as alegações recursais não se prestam a infirmar a conduta fiscal, que está lastreada nas informações contidas em declaração emitida pela fonte pagadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 57/62):

Contra a contribuinte acima identificada foi emitida a Notificação de Lançamento de fls. 10/13, referente ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2009, ano-calendário 2008, reduzindo o Imposto a Restituir Declarado de R\$ 8.004,04 para o Saldo de Imposto a Restituir Ajustado de R\$ 1.580,15, por ter sido constatada **a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica no valor de R\$ 30.000,00**.

Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 12), parte integrante da Notificação de Lançamento em apreço, constou que **“Contrib. deduziu indevidamente a verba recebida a título de ajuda de custo adicional, paga pela IBM por mera liberalidade, além da ajuda de custo destinada a atender às despesas com transporte, frete e locomoção em caso de remoção para outro município. Estas despesas foram reembolsadas pela empresa”**.

A autuada foi cientificada do lançamento em 17/05/2010 (fls. 25) e apresentou a impugnação em 11/06/2010 (fls. 02/09), alegando, em síntese, que:

- a) os valores decorrem de ajuda de custo por transferência entre municípios do local de trabalho, conforme art. 6, XX, da Lei nº 7.713/1988, reproduzido no art. 39 do RIR, Capítulo II, “Rendimentos Isentos ou Não Tributáveis” e, por isso, informou como rendimentos isentos e não-tributáveis. O seu entendimento é ratificado pelo Parecer Normativo COSIT nº 1/94 e Parecer Normativo CST nº 36/87;
- b) conforme a **Carta-Padrão de Transferência Nacional Definitiva (fls. 15)**, ela foi transferida do município do Rio de Janeiro para o município de São Paulo, ocasionando a ajuda de custo em discussão;
- c) segundo a citada carta, caso a impugnante quisesse extinguir seu contrato de trabalho com a IBM antes do término do prazo contratual, ou seja, antes de 36 meses, **o valor percebido deveria ser devolvido à fonte pagadora**;
- d) **não houve reembolso de quaisquer despesas quanto a sua transferência para outro município**.

Em 20/04/2011 a contribuinte protocolou requerimento e outros documentos (fls. 34/45), afirmando que devolveu parte da ajuda de custo em litígio por não ter cumprido o contrato na íntegra. **Devolveu R\$ 10.150,00, sendo R\$ 2.956,15 por desconto na rescisão contratual, e R\$ 7.223,85 por depósito na conta da fonte pagadora. Assim,**

em se entendendo tratar-se de renda tributável, não deve incidir sobre a parcela devolvida.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. AJUDA DE CUSTO. ISENÇÃO. CARACTERIZAÇÃO.

É tributável a verba paga pelo empregador a título de ajuda de custo, em virtude de transferência de um município para outro, se não destinada a atender às despesas com transporte, frete e locomoção do beneficiado e seus familiares. In casu, trata-se de benefício condicionado à manutenção do contrato de trabalho, por vontade do empregado, pelo período fixado.

OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

Tratando-se de situação de fato, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos, desde o momento da disponibilização dos recursos, nos termos do artigo 116 do Código Tributário Nacional - CTN.

Cientificada da decisão, em 24/12/2014 (fls. 87/88), a contribuinte, em 23/01/2015, interpôs recurso voluntário (fls. 67/76), pugnando pela suspensão da exigibilidade do crédito tributário, ao teor do art. 151, III do CTN e alegando, preliminarmente, a nulidade do lançamento por ausência de requisitos indispensáveis a sua lavratura, porquanto lastreada em normas genéricas não permitindo o exercício constitucional da ampla defesa e do contraditório, sobretudo por não correlacionarem à infração descrita, não servindo assim para o adequado embasamento da autuação, sendo certo que parte dos valores recebidos como ajuda de custo foram devolvidos à fonte pagadora diante do rompimento do contrato de trabalho, devendo o lançamento ser revisto quando há redução ou anulação do crédito tributário exigido. No mérito, alega que os rendimentos tidos por omitidos decorreram da ajuda de custo recebida, visto que não houve qualquer reembolso e ainda teve que devolver parte da quantia recebida. Cita jurisprudência do STJ neste sentido. Requer, ao final, a nulidade da autuação e, caso assim não se tenda, o cancelamento do débito fiscal reclamado, levando-se em conta o evento do fato gerador condicional com a devolução de parte dos valores recebidos, urgindo o recálculo do imposto devido.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 68/86.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Pugna, o Recorrente, pela nulidade da autuação por ausência de requisitos indispensáveis a sua lavratura, porquanto lastreada em normas genéricas, não servindo assim para o adequado embasamento da autuação procedida, lhe cerceando o exercício pleno do direito de defesa e do contraditório regular.

Contudo razão não lhe socorre.

Da leitura da autuação, e em detrimento das alegações suscitadas, pode-se apurar que o lançamento está amparado nos fatos descritos que, no entender da autoridade fiscal, ensejaram a apuração detalhada do imposto devido e dos encargos aplicados, com a indicação dos dispositivos legais atinentes, não ocorrendo na espécie as causas ensejadoras da nulidade do lançamento, ao teor do art. 59, I e II do Decreto nº 70.235/72 (PAF).

Ademais, vale registrar que o presente feito seguiu os trâmites regulares. A fiscalização atuou dentro da estrita legalidade e no limite institucional de sua competência, inclusive oportunizando à contribuinte prestar as informações e esclarecimentos necessários a condução dos trabalhos fiscais, encontrando-se o lançamento devidamente formalizado, além de oportunizar à contribuinte o exercício do direito de defesa. Logo, do ponto de vista procedimental, a conduta fiscal transcorreu dentro da restrita legalidade sem qualquer prejuízo ou inobservância ao contraditório que, diga-se de passagem, foi exercido a tempo e modo, com regularidade e plenitude, inexistindo, pois, a nulidade aventada.

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada, por inexistir qualquer violação à dispositivos legais, os quais encontram-se devidamente tipificados na autuação, bem como aos princípios constitucionais do devido processo legal, da motivação dos atos administrativos e do direito de defesa.

Mérito

Da omissão de rendimentos apurada:

O litígio recai sobre a omissão de rendimentos do trabalho com ou sem vínculo empregatício recebidos da empresa IBM Brasil Indústria de Máquinas e Serviços Ltda., no valor de R\$ 30.000,00, constatada em sede de revisão da DAA/2009, **os quais foram pagos a título de ajuda de custo condicionada à manutenção do contrato de trabalho por um período mínimo de 36 (trinta e seis) meses**, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise acerca do processado, no sentido do afastamento da omissão de rendimentos apurada.

Pois bem. Em que pese as alegações trazidas, do cotejo carreados aos autos, aliado aos fundamentos contidos no voto condutor da decisão recorrida (fls. 57/62) e atendo-se às informações contidas no lançamento (fls. 10/13), não há como prosperar a pretensão recursal.

Inicialmente, vale salientar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre os rendimentos recebidos e omitidos na declaração de ajuste. Não se pode olvidar que na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a irregularidade apontada. Conclui-se, portanto, que a comprovação da inocorrência da omissão de rendimentos, quando exigida e não demonstrada, autoriza o lançamento e a consequente tributação dos valores correspondentes.

Embora a ação fiscal possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de

ocorrência de irregularidades, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado.**

Assim, considerando que a Recorrente, nesta fase processual, não trouxe novas razões contundentes a modificar o julgado – sendo certo que a Carta Padrão de Transferência Nacional Definitiva emitida pela IBM Brasil não deixa dúvida acerca da ocorrência do recebimento do valor tido por omitido (fls. 15), **cujo adicional pago estava condicionado a manutenção do contrato de trabalho, portanto totalmente desvinculado do reembolso das despesas com transporte, frete e locomoção em razão de sua remoção para outro município, classificando-se assim como rendimento tributável a ser incluídos no ajuste anual** – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos norteadores do voto condutor proferido (fls. 59/62), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF:

O lançamento impugnado apurou a omissão de rendimentos tributáveis no valor de R\$ 30.000,00, recebidos da empresa IBM Brasil – Indústria, Máquinas e Serviços Ltda., CNPJ nº 33.372.251/0001-56, **de acordo com as informações constantes da Declaração do Imposto de Renda Retido na fonte (DIRF) apresentada pela fonte pagadora.**

A interessada alega que o valor de R\$ 30.000,00 refere-se a ajuda de custo recebida em junho de 2004, cujo pagamento foi motivado por sua transferência definitiva do Rio de Janeiro/RJ para São Paulo/SP, de acordo com o documento de fls. 15, fornecido pela fonte pagadora.

Entretanto, **a citada fonte pagadora informou (fls. 16) os rendimentos como tributáveis e procedeu à retenção do imposto de renda, em razão de orientação do Fisco por meio da Solução de Consulta SRRF/7ª RF/DISIT N° 134, de 29 de abril de 2005,** em cujos autos a empresa informou que mantém um “Programa de Transferência Nacional Definitiva” e **esclareceu** que concede ajuda de custo de transferência, na qual estão incluídas todas as despesas resultantes do processo de transferência para a nova localidade de moradia do funcionário, **com exceção das despesas com a mudança dos bens e da viagem dele e de seus familiares para o destino, que são reembolsadas ao funcionário.**

De início, assinala-se que o artigo 43 da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional) determina que o fato gerador do imposto de renda **é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de proventos de qualquer natureza.**

A Lei nº 7.713/1988, por sua vez, esclarece o alcance da norma citada, nos seguintes termos:

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º **O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução,** ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidas em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, **assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.**

(...)

§ 4º A tributação **independe da denominação dos rendimentos,** títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, **bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.**

O artigo 6º da mesma Lei enumera as hipóteses de isenção do imposto relativamente aos rendimentos auferidos por pessoas físicas, cabendo observar o que estabelece o seu inciso XX:

Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguintes rendimentos percebidos por pessoas físicas: (...) XX - 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 (grifou-se).

No presente caso, de acordo com a Carta de Transferência Nacional de fls. 15, as despesas de transporte e traslado incorridas em razão da transferência do empregado lhe seriam reembolsadas. **Além desse reembolso, seria paga uma quantia adicional como ajuda de custo, condicionada à manutenção do contrato de trabalho por um período mínimo de 36 (trinta e seis) meses.** Caso o contrato fosse encerrado antes desse prazo, por vontade do empregado, deveria ser devolvido o montante recebido, proporcionalmente ao tempo a decorrer para completar o referido período.

A alegação de que não recebeu o reembolso das despesas com a mudança de localidade contradiz o documento acima citado, e a contribuinte nada trouxe para comprovação.

Assim, embora a verba tenha sido paga sob a denominação de ajuda de custo, **não se destinou a atender as despesas mencionadas no inciso XX do artigo 6º da Lei n.º 7.713/1988, eis que estas seriam reembolsadas à funcionária.**

Quanto às demais normas citadas pela impugnante (artigo 39, inciso I, do RIR/1999, artigo 5º, inciso III, da IN SRF n.º 15, de 2001, e Parecer Normativo COSIT n.º 1, de 1994), **todas têm por base legal o artigo 6º, inciso XX, da Lei n.º 7.713/1988.**

No que tange à tese de não-incidência do imposto de renda sobre “verbas indenizatórias”, vale notar que o artigo 6º da Lei n.º 7.713/1988, ressaltou, entre outras, as seguintes hipóteses de isenção de rendimentos:

Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguintes rendimentos percebidos por pessoas físicas:

(...)

IV - as indenizações por acidentes de trabalho;

V - a indenização e o aviso prévio pagos por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido por lei, bem como o montante recebido pelos empregados e diretores, ou respectivos beneficiários, referente aos depósitos, juros e correção monetária creditados em contas vinculadas, nos termos da legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço;

O Parecer Normativo da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação (COSIT) n.º 1, de 08 de agosto de 1995, esclarece, em seu item “2.1”, que as verbas trabalhistas sobre as quais não incide o imposto de renda são as decorrentes de acidente de trabalho e aquelas previstas na Consolidação das Leis do Trabalho, mais especificamente no artigo 477 (aviso prévio não trabalhado, pago com base na maior remuneração recebida pelo empregado na empresa) e artigo 499 (indenização proporcional ao tempo de serviço a empregado despedido sem justa causa, que só tenha exercido cargo de confiança em mais de dez anos), no artigo 9º da Lei n.º 7.238/1984 (indenização equivalente a um salário mensal, ao empregado dispensado, sem justa causa, no período de 30 dias que antecede à data de sua correção salarial), e na legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, Lei n.º 5.107/1966, alterada pela Lei n.º 8.036/1990.

O referido Parecer **registra, em seu item “4”, que quaisquer outros rendimentos, mesmo remunerados a título de “verbas indenizatórias”, devem compor o rendimento bruto para efeito de tributação,** uma vez que, por ser a isenção uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, deve ser sempre decorrente de lei e de interpretação literal e restritiva, nos termos do artigo 111 do Código Tributário Nacional.

(...)

A seguir a impugnante afirmou que devolveu R\$ 10.150,00 da ajuda de custo em litígio por não ter cumprido o contrato na íntegra e que, portanto, em se entendendo tratar-se de renda tributável, não deve incidir sobre essa parcela devolvida. **Também essa alegação não pode ser acatada, como adiante se verá.**

As disposições contidas no Código Tributário Nacional (CTN), instrumento que institui normas gerais de direito tributário aplicáveis no território nacional, dispõe em seu art. 116 do CTN:

Art. 116 - Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos do direito aplicável.

O que importa, aqui, decidir é se houve ou não fato gerador do tributo, pois este, uma vez implementado, desvincula-se completamente do objeto que lhe deu causa, dos efeitos que provocou e das circunstâncias em que ocorreu. **Nascida a obrigação tributária, o efeito dos fatos efetivamente ocorridos não a modificam.**

Observa-se, portanto, que o fato gerador **independe de outros fatores que ocorram à sua volta**. A legislação não contempla qualquer conceito de fato gerador condicional. Como já visto acima, **ao tratar dos negócios condicionais sobre o fato gerador, informa o CTN que este ocorre desde o momento da prática do ato, não ficando a aguardar o resultado da condição** (arts. 116 e 117).

Portanto, conclui-se que **é tributável a totalidade do rendimento em referência, recebido como ajuda de custo no montante de R\$ 30.000,00.**

Pelas razões expostas e considerando tudo mais que consta dos autos, voto no sentido de julgar improcedente a impugnação, mantendo inalterada a Notificação de Lançamento em apreço.

Portanto, considerando que a Recorrente não logrou em demonstrar a incorreção da autuação em relação aos valores por ela recebidos – aliado ao fato de que a devolução parcial dos rendimentos recebidos do Programa de Transferência Nacional Definitiva diante da ruptura do contrato de trabalho (fls. 37/45), **não guarda pertinência com a ajuda de custo tipificada na legislação de regência (art. 6º, XX da Lei nº 7.713/88)**, conforme, aliás, bem fundamentado na decisão recorrida – não há como desconstituir a presunção de veracidade da DIRF, em relação ante da ausência de provas de eventual erro ou inidoneidade das informações nela lançadas, sendo certo que os valores acordados foram efetivamente pagos. Ademais, nesta mesma linha, a matéria já se encontra pacificada e sumulada neste CARF:

Súmula nº 12:

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção.

Não obstante, tem-se que a devolução de rendimentos **constitui fato jurídico distinto**, inexistindo previsão legal para a sua exclusão da base de cálculo, especialmente por se tratar de fato ocorrido em outro período, cujo imposto incidiu na aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica (arts. 37 e 38 do RIR/99), remanescendo assim sua natureza tributável. Ademais, não há como negar que os rendimentos posteriormente devolvidos à IBM Brasil haviam sido incorporados ao patrimônio da Recorrente, que deles se beneficiou quando do

efetivo recebimento (art. 3º, § 4º da Lei nº 7.713/88), importando em afirmar que o fato gerador ficará inalterado, o que ratifica a manutenção da autuação no particular.

Assim, lastreado nas informações emitidas pela fonte pagadora e à mingua de comprovação em contrário, indene de dúvida acerca da ocorrência de omissão de rendimentos – em decorrência da ausência de declaração dos rendimentos classificados como “ajude de custo”, sem o devido suporte comprobatório, ao teor da legislação de regência (art. 6º, XX da Lei nº 7.713/88) – correto é procedimento fiscal, tudo em sintonia com a legislação de regência, razão pela qual mantenho subsistente o crédito tributário exigido.

Por fim, em relação ao pedido de suspensão da cobrança do débito tributário em litígio, vale registrar que, durante o curso processual, o crédito tributário ficará com a exigibilidade suspensa, na exata dicção do art. 151, III do CTN, sendo despicando o pedido formulado nesse sentido, sobretudo levando-se em conta que a suspensão requerida já foi aplicada por força de lei.

Conclusão

Ante o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, em **NEGAR PROVIMENTO** ao presente recurso, para manter o lançamento e as alterações decorrentes realizadas na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto