



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 13009.000292/2008-16  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-007.447 – 2ª Turma  
**Sessão de** 12 de dezembro de 2018  
**Matéria** IRPF - ISENÇÃO - AJUDA DE CUSTO  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** FRANK JORGE FARZAD CABRAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2007

**AJUDA DE CUSTO. ISENÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO SUPORTE DE GASTOS**

Somente pode ser considerada isenta a ajuda de custo eventualmente recebida pelo contribuinte, para atender despesas com transporte, frete e locomoção do mesmo e sua família, no caso de mudança permanente de domicílio de um município para outro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões as conselheiras Patrícia da Silva e Ana Paula Fernandes.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patricia da Silva, Pedro Paulo Pereira

Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

## Relatório

Trata-se de Notificação de Lançamento (fls. 06/11), relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF correspondente ao exercício 2007, ano-calendário 2006, que alterou o resultado da Declaração de saldo de imposto a restituir declarado de R\$27.187,12 para saldo de imposto a restituir igual a R\$1.179,96.

De acordo com a descrição dos fatos, foi apurada a infração “OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA IBM Brasil Indústria, Máquinas e Serviços Limitada – R\$ 94.571,50”. O enquadramento legal consta à fl. 07.

O autuado apresentou impugnação, tendo Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ julgado a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

Apresentado Recurso Voluntário pelo autuado, os autos foram encaminhados ao CARF para julgamento do mesmo. Em sessão plenária de 16/04/2012, foi dado provimento ao Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº **2102-001.945 (fls.53)**, com o seguinte resultado: “*Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em DAR provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Núbia Matos Moura, Carlos André Rodrigues Pereira Lima e Atilio Piterelli.*”

O acórdão encontra-se assim ementado:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF*

*Exercício: 2007*

*IRPF. HIPÓTESES DE ISENÇÃO. AJUDA DE CUSTO.*

*Os rendimentos decorrentes de ajuda de custo destinada a atender às despesas decorrente de remoção de um município para outro estão isentos se comprovada pelo contribuinte a efetiva mudança física de município por determinação do empregador.*

*Recurso Voluntário Provido*

O processo foi encaminhado para ciência da Fazenda Nacional em 29/05/2014 para cientificação em até 30 dias, nos termos da Portaria MF nº 527/2010. A Fazenda Nacional interpôs em 20/06/2014, portanto, tempestivamente, Recurso Especial (fls. 58). Em seu recurso visa a reapreciação da seguinte matéria: “IRPF – ajuste/omissão de rendimentos – ajuda de custo”.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho s/nº da 1ª Câmara, de 05/04/2017 (fls. 73), conforme acórdãos paradigmas nº 2801-003.133 e 2201-002.140.

Em seu recurso alega:

- que da análise das condições impostas pelo inciso XX do art. 6º da Lei nº 7.713, de 1988, constata-se o seguinte: i) a destinação da importância recebida é condição essencial para o 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 outra localidade diversa daquela em que residia.
- Traz manifestação da Cosit sobre o assunto por meio do Parecer Normativo nº 1, de 17/03/1994:

*“3. Ajuda de custo a que se refere o dispositivo legal em questão, é a que se reveste de caráter indenizatório, 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 estes requisitos, que lhe devem ser peculiares, as importâncias pagas sob essa rubrica serão consideradas salários e receberão o tratamento tributário dispensado para o caso.*

*(...)*

*8. Dessa forma, vantagens outras pagas pelo empregador ao empregado sob essa denominação, de maneira continuada ou eventualmente, 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 inc. 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 do rendimento, quando solicitada pelo físico federal. “*

- Diz que o pagamento de ajuda de custo deve se revestir de caráter indenizatório, eventual, para que não se confunda com complemento salarial, além do que deve ser comprovada a sua finalidade, por meio de documento hábil, uma vez que tais verbas destinam-se exclusivamente a ressarcir os gastos do funcionário e de sua família com transporte, frete e locomoção para localidade diversa daquela em

que residia; ou seja, é indispensável que o pagamento dessa verba esteja vinculado à comprovação dos gastos a cujo reembolso se destina.

- Ressalta que no caso concreto, o contribuinte apresentou correspondência emitida pela fonte pagadora, IBM Brasil (fl. 27), que informa ter efetuado pagamento de ajuda de transferência nacional definitiva no valor de R\$94.571,50, no mês de janeiro de 2006, e que o acórdão recorrido considerou tal documento como suficiente para o gozo da isenção prevista no Art. 6º, XX, da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988; mas que tal entendimento não merece prosperar, uma vez que a indispensável prova de que os rendimentos declarados como isentos de fato o eram, não foram apresentadas.
- Salaria que a verba recebida a título de "Ajuda de Custo de Transferência Nacional Definitiva" não preenche os requisitos legais para que seja afastada a tributação do IRPF, porque, para que pudesse se revestir, efetivamente, de caráter indenizatório, deveria estar destinada a atender despesas devidamente comprovadas pelo contribuinte interessado com transporte, frete e locomoção do beneficiário e de sua família, em caso de mudança permanente de domicílio, em razão de sua remoção de um município para outro.
- Afirma que no caso concreto, o contribuinte não logrou comprovar o cumprimento de uma condição nem de outra; não comprovou que houve efetiva mudança permanente de domicílio, em razão de sua remoção de um município para outro, tampouco demonstrou que a verba se destinou exclusiva e efetivamente à cobertura das suas despesas e das de sua família com transporte, frete e locomoção.
- Conclui que, portanto, não há reparos a serem feitos no julgado de primeira instância que ratificou o lançamento.

Cientificado do Acórdão nº 2102-001.945, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do Despacho de Admissibilidade admitindo o Resp da PGFN em 02/05/2017, o contribuinte apresentou em 15/05/2017, portanto, tempestivamente, contrarrazões (fls. 79 ).

Em suas contrarrazões alega que em processo idêntico ao presente, de nº **13009.000291/2008-63**, onde muda somente os locais e os valores, foi dado ganho de causa ao contribuinte, e que fica difícil entender como dois processos que tratam do mesmo assunto e propósito, têm interpretações diferentes, e que, portanto, a única coisa que lhe resta fazer é contestar de forma simples, pois entende estar claro que os argumentos usados no processo 13009.000291/2008-63 têm que ser usados neste processo – 10009.000292/2008-16.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora.

### Pressupostos de Admissibilidade

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, conforme despacho de Admissibilidade, fls. 73. Não havendo qualquer questionamento acerca do conhecimento e concordando com os termos do despacho proferido, passo a apreciar o mérito da questão.

### Do Mérito

De forma objetiva a delimitação da lide, conforme consta do despacho de admissibilidade, cinge-se a incidência de IRPF sobre os valores de ajuda de custo. Enquanto o acórdão paradigma admitiu que, provando-se a remoção do trabalhador de um município a outro restaria caracterizado o caráter isento da verba, os acórdãos paradigmas insistem que, além de comprovada a mudança de domicílio, também seria necessária a comprovação dos gastos com transporte, frete e locomoção a serem suportados pela ajuda de custo.

. Segundo o recorrente busca-se afastar a natureza indenizatória da verba defendida pelo acórdão recorrido.

No que se refere à legislação que rege o tema, o Decreto nº 3000, 26/03/1999 (RIR), em seus art. 37, 38 e 43, estabeleceu o conceito de renda de forma ampla, existindo a importante ressalva, para o exame dos casos, de que a tributação independe da denominação dos rendimentos, bastando, para a incidência do imposto, a sua percepção por qualquer forma e a qualquer título. Senão vejamos os dispositivos:

*Art. 37. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados (Lei nº 5.172, de 1966, art. 43, incisos I e II, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 1º).*

*Parágrafo único. Os que declararem rendimentos havidos de quaisquer bens em condomínio deverão mencionar esta circunstância (DecretoLei nº 5.844, de 1943, art. 66).*

*Art. 38. 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 (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º).*

*Parágrafo único. Os rendimentos serão tributados no mês em que forem recebidos, considerado como tal o da entrega de recursos pela fonte pagadora, mesmo mediante depósito em instituição financeira em favor do beneficiário*

[...]

*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 (Lei n-4.506, de 1964, art. 16, Lei n- 7.713, de 1988, art. 3º § 4-, Lei n- 8.383, de 1991, art. 74, e Lei n- 9.317, de 1996, art. 25, e Medida Provisória n- 1.769-55, de 11 de março de 1999, arts. 1º e 2º):*

Como se vê, são tributáveis **quaisquer proventos ou vantagens**, sendo que a lista contida no artigo acima não é exaustiva, mas sim exemplificativa. No tocante à isenção, o comando no art. 111 do CTN (CTN, diz que estas devem ser interpretadas de maneira literal. Nesse sentido, no art. 39 do RIR/1999, baseado no art. 6º, XX da lei 7713/88, encontram-se relacionados e especificados todos os rendimentos que estão abarcados por este benefício. Assim, somente estariam amparados pela isenção as verbas listadas no art. 39 do RIR.

*Art. 39.*

*Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:*

*Ajuda de Custo*

*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- 7.713, de 1988, art. 6º, inciso XX);*

Ou seja, para determinada verba não sofrer tributação do IRPF, seria preciso que estivesse listada dentre uma das hipóteses de isenção ou não estar amparada pelo conceito de renda, ou seja, estar comprovada que os valores de ajuda de custo visaram efetivamente ressarcir despesas com a mudança, e encontravam-se devidamente comprovadas..

Aliás, essa situação já encontra-se devidamente esclarecida, sendo que a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) já se manifestou sobre o assunto por meio do Parecer Normativo Cosit n- 1, de 17 de março de 1994:

*Ajuda de custo a que se refere o dispositivo legal em questão, é a que se reveste de caráter indenizatório, 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.*

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

(...)

8. Dessa forma, vantagens outras pagas pelo empregador ao empregado sob essa denominação, de maneira continuada ou eventualmente, 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 inc. 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 do rendimento, quando solicitada pelo fisco federal. (Grifei)

Entendo não existir previsão legal estabelecendo a sua não inclusão na base de cálculo do IRPF. Também não há nos autos elementos de convicção tendentes a comprovar que esses valores de fato não objetivaram remunerar o trabalhador, demonstrando tratar-se de verba consideradas rendimentos do trabalho.

Aliás, essa situação foi devidamente enfrentada pela decisão de primeira instância, a qual passo a transcrever, adotando como razões de decidir por entender a melhor interpretação adotada ao caso concreto:

*Fica claro, por conseguinte, que o pagamento de ajuda de custo deve se revestir de caráter indenizatório, eventual, para que não se confunda com complemento salarial. Além disso, deve ser comprovada a sua finalidade, por meio de documento hábil, uma vez que tais verbas destinam-se exclusivamente a ressarcir os gastos do funcionário e de sua família com transporte, frete e locomoção para localidade diversa daquela em que residia. Ou seja, é indispensável que o pagamento dessa verba esteja vinculado à comprovação dos gastos a cujo reembolso se destina.*

*No caso concreto, o Contribuinte apresenta correspondência emitida pela fonte pagadora, IBM Brasil (fl. 27), que informa ter efetuado pagamento de ajuda de transferência nacional definitiva no valor de R\$94.571,50, no mês de janeiro de 2006.*

*À vista desse documento, não é possível concluir que os rendimentos recebidos pelo Contribuinte correspondem à verba de que trata o dispositivo legal em comento. Faltou o Contribuinte demonstrar que os rendimentos foram pagos para reembolsá-lo por despesas efetivamente incorridas e comprovadas por ele por ocasião da mudança de domicílio. O que nos parece, pelo teor da mencionada correspondência, é que o pagamento de tal rendimento não guarda relação com aquele efetivamente gasto pelo Contribuinte e que independe de*

*comprovação da realização das despesas, tanto é que a fonte pagadora reteve imposto na fonte e informou esses rendimentos como tributáveis à Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

*A Lei nº 7.713/1988, no §4º do artigo 3º, assim dispõe:*

§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.

*Portanto, a incidência do imposto de renda vincula-se à natureza do rendimento, independentemente da denominação adotada pela fonte pagadora.*

*Como já foi dito, somente a lei tem o poder de isentar rendimentos específicos, retirando-os do campo de incidência tributária. As isenções do Imposto de Renda da Pessoa Física encontram-se consolidadas no artigo 39 do RIR/1999 e, assim, não estando a verba em foco, paga sob o título de ajuda de transferência, ali contemplada, conclui-se tratar-se de rendimento sujeito a incidência do imposto de renda.*

***Segue, a título ilustrativo, jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes (ora extinto com a criação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que unificou a estrutura administrativa dos Conselhos de Contribuintes) nesse sentido:***

*AJUDA DE CUSTO - ISENÇÃO - Se não for comprovado que a ajuda de custo se destina a atender despesas com transporte, frete e locomoção do contribuinte e de sua família, no caso de mudança permanente de um para outro município, não se aplica a isenção prevista na legislação tributária (Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, XX) (Ac. 102-49367, de 05/11/2008)*

*IRPF - AJUDA DE CUSTO - Somente tem natureza indenizatória, isenta do imposto sobre a renda pessoa física, a ajuda de custo destinada a atender despesas com transporte, frete e locomoção do beneficiado e de seus familiares, em caso de remoção de um município para outro, nos termos do artigo 6º, inciso XX, da Lei nº 7.713/88. Os valores recebidos a título de ajuda de custo que deixem de preencher as condições legais estabelecidas devem integrar a base de cálculo do imposto de renda na declaração de ajuste anual. (Ac. 106-14201, de 19/09/2004)*

***ADICIONAL DE TÉRMINO DE INSTALAÇÃO DE RESIDÊNCIA - (EX. 95) -Verbas pagas como adicional para instalação de residência não se enquadram no conceito de ajuda de custo, pois constituem-se incentivo à mudança de localidade pelo auxílio financeiro na obtenção de melhores instalações e moradia, portanto, não possuem caráter***

*indenizatório e encontram-se inseridas no campo de incidência do imposto de renda. (AC. 1ª CC 102-44.918/01 — DO 05/10/2001).*

Processo nº 13009.000292/2008-16  
Acórdão n.º **9202-007.447**

**CSRF-T2**  
Fl. 6

---

Ressalte-se, por fim, que as alegações apresentadas em sede de contrarrazões no sentido de que em processo idêntico, de nº **13009.000291/2008-63**, teve o contribuinte seu recurso provido, não tem o condão de vincular qualquer outro colegiado, que ao apreciar os autos e a legislação pode decidir de forma diversa, competindo as partes, quando entendam devido, e se dentro das previsões regimentais, apresentar o recurso cabível.

### **Conclusão**

Face o exposto, voto por CONHECER do Recurso Especial da Fazenda Nacional, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira