



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18186.001231/2010-55
ACÓRDÃO	2202-010.988 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	05 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARIANA MORENO CABRAL DE MENEZES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. AJUDA DE CUSTO. MUDANÇA DE LOCAL DE TRABALHO. ISENÇÃO.

CRITÉRIOS DETERMINANTES. VALOR PAGO DE MODO LINEAR (“FIXO”).

O valor pago ao empregado ou ao servidor público, prefixado e desvinculado das despesas efetivamente incorridas para custeio (e.g., calculados à razão da remuneração ou do subsídio), não tem caráter indenizatório, e, portanto, não são isentos à incidência do IRPF.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ana Claudia Borges de Oliveira, Robison Francisco Pires, Lilian Claudia de Souza, Thiago Buschinelli Sorrentino, Sonia de Queiroz Accioly (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:

Contra a contribuinte acima identificada foi emitida a notificação de lançamento de fls. 10/13, relativa ao imposto sobre a renda das pessoas físicas ano-calendário de 2007, em que foi constatada omissão de rendimentos do trabalho, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal à fl. 11.

Cientificada do lançamento por via postal em 24/02/2010 (fl. 18), a interessado apresentou a impugnação de fls. 2/7 em 17/03/2010, a que anexa os documentos de fls. 8/17, aduzindo as razões sintetizadas a seguir:

O rendimento de R\$ 33.829,20 dado como omitido refere-se a ajuda de custo, pois foi recebido da fonte pagadora IBM BRASIL - Industria Maquinas e Serviços Limitada, CNPJ n. 33.372.251/0001-56, para reembolsar os gastos ocasionados pela transferência definitiva do local da prestação do contrato de trabalho da cidade de Rio de Janeiro/RJ para São Paulo/SP em 02/01/2007, conforme demonstra a Carta de Transferência Nacional em anexo.

O valor percebido como ajuda de custo não representou um acréscimo patrimonial, haja vista o caráter compensatório pelas despesas inerentes a mudança do endereço para desempenho de sua profissão, e foi relacionado na Declaração de Imposto de Renda de Pessoa Física da impugnante como rendimento isento e não tributável, utilizando como fonte de auxílio o *site* da Receita Federal, sendo contudo declarado como tributável pela empresa pagadora, a contrário senso do que prevê a legislação pátria.

Destarte, o procedimento administrativo instaurado que se resolveu no lançamento de ofício do imposto supostamente devido sobre o valor supracitado não observou as normas legais pertinentes à matéria quando enquadrou a ajuda de custo percebida pela impugnante em rendimento tributável, quando na verdade houve erro na declaração da empresa pagadora ao considerar tal valor rendimento passível de tributação.

O enquadramento legal não possui coerência, pois em momento algum apreciou a isenção supracitada, mesmo em posse dos documentos dos contribuintes, enquadrando a impugnante nos mesmos diplomas legais que, *permissa vêniam*, prevêem a isenção tributária sobre o valor correspondente a ajuda de custo. Cita a Lei 7.713/88, art. 6º, inciso XX, e o Decreto 3.000/99, art. 39, inciso I.

Não há motivação legal que consubstancie o direito da administração tributária federal em proceder o lançamento de ofício de tributo que possui isenção legal, devendo tal lançamento ser anulado, e por conseguinte, ser restituído à impugnante o valor compensado de ofício, sob pena de enriquecimento sem causa do ente federal.

Destarte, entende ter demonstrado, com a apresentação da documentação anexa, que o valor recebido como ajuda de custo pelo empregador não constituiu rendimento tributário de qualquer espécie, uma vez que foi utilizado em caráter compensatório pelo dispêndio financeiro relativo à remoção da impugnante para outro Estado.

Referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. AJUDA DE CUSTO. ISENÇÃO.

Evidenciado, pela documentação acostada aos autos, que os rendimentos considerados omitidos não têm natureza de 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, não se aplica a isenção que requer a impugnante.

Cientificado da decisão de primeira instância em 24/02/2015, o sujeito passivo interpôs, em 12/03/2015, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que inexistência de omissão, em razão dos rendimentos serem isentos.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro(a) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Para boa compreensão do quadro fático-jurídico, transcrevo o seguinte trecho do acórdão-recorrido:

A impugnação é tempestiva e atende aos demais requisitos do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, e alterações posteriores. Assim, dela se toma conhecimento.

Trata o presente processo de omissão de rendimentos do trabalho.

A impugnante alega que a diferença de R\$ 33.829,20 lançada foi recebida da fonte pagadora IBM Brasil - Industria Maquinas e Serviços Limitada, CNPJ nº 33.372.251/0001-56, a título de ajuda de custo, para reembolsar os gastos ocasionados pela transferência definitiva do local da prestação do contrato de trabalho da cidade de Rio de Janeiro/RJ para São Paulo/SP.

Aduz que o valor percebido não representa acréscimo patrimonial e que constitui rendimento isento, conforme disposto no art. 6º, XX, da Lei nº 7.713/88 e art. 39, I, do Decreto nº 3.000/99, entendendo que foi informado como rendimento tributável pela fonte pagadora por erro.

Anexa, a título de comprovação, cópias de Carta de Transferência Nacional à fl. 8 e de declaração da fonte pagadora à fl. 9.

A respeito da ajuda de custo, dispõe o art. 39, inciso I, do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999), cuja matriz legal é o art. 6º, inciso XX, da Lei nº 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 nº 7.713, de 1988, art. 6º, inciso XX).

Para dirimir dúvidas suscitadas quanto à interpretação do art. 6º, XX, da Lei nº 7.713/88, foi exarado o Parecer Normativo Cosit nº 001, de 17 de março de 1994 (publicado no DOU de 23.03.1994), que se transcreve a seguir:

"Dúvidas têm sido suscitadas quanto à interpretação do art. 6º, inciso XX, da Lei nº 7.713, de 22.12.89, que dispõe in verbis :

"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 pelo contribuinte."

2. Necessária, inicialmente, a caracterização da natureza do rendimento pago a esse título, posto que a definição legal do fato gerador deve ser interpretada abstraindo-se da denominação dos fatos ocorridos ou dos atos praticados.

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 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.

7. Ressalte-se que, de acordo com os arts. 176 e 111, II, da Lei nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional - a isenção é sempre decorrente de lei, a qual deve ser interpretada literalmente.

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.”

O Manual de Perguntas e Respostas de 2008 traz, sobre a matéria, o seguinte entendimento:

AJUDA DE CUSTO

270 — O que compreende o conceito de "ajuda de custo", para fins de isenção do imposto sobre a renda?

Conceituam-se ajuda de custo, para fins do disposto no art. 6º, inciso XX, da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, os valores pagos em caráter indenizatório, destinados a ressarcir os gastos com transporte, frete e locomoção do beneficiado e seus familiares, em caso de remoção de um município para outro ou para o exterior.

A efetiva remoção está sujeita à comprovação posterior pelo beneficiário, a qualquer momento, por meio de documentos emitidos pelo empregador.

(Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 6º, inciso XX; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR), art. 39, inciso I; Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, art. 5º, inciso III; Parecer Normativo Cosit nº 1, de 17 de março de 1994)

No caso concreto, na Carta de Transferência Nacional cuja cópia a impugnante apresenta à fl. 8, consta o seguinte:

“As despesas de transporte e traslado incorridas em decorrência desta Transferência Ihe serão reembolsadas e, adicionalmente, você receberá uma quantia de R\$ 33.829,20 como ajuda de custo na forma da legislação em vigor, de acordo com as normas do regulamento interno da IBM Brasil sobre Transferência Nacional Definitiva.”

Consta ainda, da cópia de declaração da fonte pagadora apresentada pela requerente à fl. 9, o seguinte:

“Cabe salientar que tal valor foi incluído no Informe de Rendimentos de 2007 como Rendimento Tributável, perfazendo um total de R\$ 100.520,73 (Cem Mil, Quinhentos e Vinte reais e Setenta e Três Centavos), sobre o qual foi recolhido o respectivo IRRF, corroborado pela Solução de Consulta SRRF/7ª RF/DISIT Nº 134, de 29 de abril de 2005, apresentada pela IBM Brasil à Receita Federal.”

Desta forma, verifica-se que as despesas de transporte e traslado da funcionária em decorrência da transferência de um município para outro seriam reembolsadas pela empresa e, **adicionalmente** a este reembolso, ela recebeu a quantia de R\$ 33.829,20, de acordo com o regulamento interno da IBM Brasil. Assim, a importância de R\$ 33.829,20 não se destinou a atender às despesas com transporte, frete e locomoção do beneficiado e seus familiares, uma vez que estas seriam reembolsadas, mas constituiu valor adicional pago em razão da transferência, conforme as normas internas da empregadora. Os rendimentos de R\$ 33.829,20, portanto, não constituem 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” prevista no art. 6º, inciso XX, da Lei nº 7.713/88. Ainda que recebam a denominação “ajuda de custo”, os rendimentos em questão não se subsumem à hipótese legal; logo, não são isentos de imposto de renda, uma vez que, conforme o art. 3º, § 4º, da Lei nº 7.713/88, a tributação independe da denominação dos rendimentos.

Cumprе destacar que, por força do art. 111 do Código Tributário Nacional (CTN), interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção, não cabendo interpretações extensivas a situações que não sejam aquela exata e estritamente descrita na lei.

Observe-se que o procedimento da fonte pagadora ao informar tais rendimentos como tributáveis foi correto, estando amparado, inclusive, por Solução de Consulta da Secretaria da Receita Federal, conforme documento à fl. 9.

Conclui-se, assim, que não há reparos a fazer ao lançamento.

Diante do exposto, voto no sentido de considerar IMPROCEDENTE a impugnação, mantendo integralmente o resultado apurado no lançamento.

Como se observa, o órgão julgado de origem considerou que o pagamento de valores prefixados, por ocasião da transferência do empregado para outro município, não teria

caráter indenizatório, e, portanto, não poderiam ser juridicamente classificados como ajuda de custo.

De fato, tanto entidades privadas, como públicas, tendem a estabelecer valores fixos para a indenização de despesas com a mudança de empregados ou de servidores, atrelados à quantia de uma remuneração mensal. Presume-se que tais valores serão absorvidos pelo custeio da mudança, que envolve despesas com, e.g., transporte e fixação em um novo território.

Por exemplo, no âmbito do Supremo Tribunal Federal, a ajuda de custo é precificada à quantia de um a três vezes o valor do subsídio ou da remuneração (este último é o caso dos assessores de ministro), nos termos do art. 8º da Resolução 940/2019. Faz-se necessária a comprovação do deslocamento, mas não se exigia (e penso, ainda não se exige) a demonstração de que todo o valor fora absorvido pelas despesas de mudança.

A meu sentir, a exaustão total dos valores é desnecessária para reconhecimento da isenção.

Não obstante, a orientação predominante deste Colegiado é em sentido diverso, ao ter por critério determinante a demonstração analítica de que os valores foram absorvidos pelo custeio, como se vê nos seguintes precedentes:

Numero do processo: 10166.721866/2013-41

Turma: Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Sep 12 00:00:00 UTC 2023

Data da publicação: Tue Oct 10 00:00:00 UTC 2023

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2006, 2007, 2008, 2009 INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. Inadmissível, em grau recursal, modificar a decisão de primeiro grau com base em novos fundamentos que não foram objeto da defesa - e que, por óbvio, sequer foram discutidos na origem. SANÇÃO APLICADA. AFRONTA AO NÃO CONFISCO. SÚMULA CARF Nº 2. As alegações alicerçadas na suposta afronta ao princípio constitucional do não confisco esbarra no verbete sumular de nº 2 do CARF, que reafirma a competência exclusiva do Poder Judiciário para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária. AJUDA DE CUSTO. ATIVIDADE PARLAMENTAR. MERO RÓTULO. VERDADEIRA REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA. Ausente correlação com despesas necessárias ao exercício da atividade parlamentar, caracterizada a natureza salarial, com a consequente incidência do imposto de renda, a despeito de ter sido a verba rotulada “ajuda de custo.”

Numero da decisão: 2202-010.284

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto às alegações de inconstitucionalidade, e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento. (documento assinado digitalmente) Sonia de Queiroz Accioly - Presidente (documento assinado digitalmente) Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Christiano Rocha Pinheiro, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Gleison Pimenta Sousa, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Relatora), Rodrigo Alexandre Lázaro Pinto (Suplente Convocado), Sara Maria de Almeida Carneiro Silva e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

Nome do relator: LUDMILA MARA MONTEIRO DE OLIVEIRA

Numero do processo: 15956.720145/2019-27

Turma: Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Wed Oct 04 00:00:00 UTC 2023

Data da publicação: Mon Nov 13 00:00:00 UTC 2023

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2014 a 01/06/2017 LANÇAMENTO FISCAL. MATRIZ E FILIAL. AUTONOMIA. RELATÓRIO FISCAL IDENTIFICOU OCORRÊNCIA FATO GERADOR NA FILIAL. INEXISTÊNCIA NULIDADE. Nos termos da legislação tributária, cada estabelecimento é tido como estanque quanto às obrigações tributárias geradas e consectários delas advindas, já que o próprio Código Tributário Nacional (CTN) abarca o princípio de autonomia do estabelecimento. Havendo tanto no Relatório Fiscal, como no Auto de Infração, a identificação da ocorrência do fato gerador na filial, não há necessidade de anulação do lançamento, mesmo que a notificação da filial seja realizada por meio do representante da sociedade empresarial (empresa) designado na sua matriz. CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento, não há que se falar em nulidade oriunda de uma suposta imprecisão do lançamento fiscal na apuração da base de cálculo. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. APLICAÇÃO DO INCISO I DO ART. 173 DO CTN. No caso de lançamento por homologação, restando caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, deixa de ser aplicado o § 4º do art. 150, para a aplicação da regra geral contida no inciso I do art. 173, ambos do CTN. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES. Entende-se por salário-de-contribuição a remuneração auferida pelos segurados, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma. Somente as exclusões arroladas exaustivamente no parágrafo 9º do artigo 28 da Lei 8.212/1991 não integram o salário de contribuição. **RECLASSIFICAÇÃO**

DA RELAÇÃO JURÍDICA. PAGAMENTOS REALIZADOS FORMALMENTE POR MEIO DE VERBA SUPOSTAMENTE INDENIZATÓRIA. NATUREZA REMUNERATÓRIA. O valor de Diárias consignado no contracheque (folha de pagamento) sem qualquer elemento probatório da realização da despesa, com ausência de caráter transitório e recebido mensalmente por mera liberalidade do empregador integra a remuneração para fins tributável. E o valor da ajuda de custo decorrente dessas diárias também integra o salário de contribuição.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. PAGAMENTOS DE RENDIMENTOS POR MEIO DE VERBA. CASO CONCRETO. NÃO OCORRÊNCIA. No caso concreto, a prática infratora e a estratégia de defesa, por si só, não são suficientes para comprovar a existência de fraude, simulação e dolo. É preciso que a autoridade fiscal descreva o comportamento doloso, a fraude/simulação em todas as suas vertentes e demonstre a sua utilização para a prática infratora. Assim restaria justificada a qualificadora da multa JUROS DE MORA (TAXA SELIC) SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

LEGALIDADE. É legítima a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da Taxa SELIC. Após a data de vencimento do crédito tributário lançado, a aplicação de juros de mora sobre multa de ofício é aplicável na medida que faz parte do crédito apurado. Inteligência do enunciado da Súmula CARF 108.

SUJEIÇÃO PASSIVA.ADMINISTRADOR. PRESIDENTE EXECUTIVO.. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. NÃO OCORRÊNCIA. No caso concreto, a reiteração da prática infratora e as estratégias de defesa, por si só, não se mostram suficientes para comprovar a fraude e a simulação dolosas praticadas, ou mesmo o intento à sonegação, suficientes para imputar a responsabilidade solitária ao administrador.

DO LANÇAMENTO DECORRENTE. CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS/TERCEIROS. ARRECADAÇÃO INCIDENTE SOBRE O TOTAL DA REMUNERAÇÃO. Não há limite da base de cálculo para efeito da apuração das Contribuições de Terceiros ("Sistema S"), devendo o seu cálculo incidir sobre o total da remuneração paga ou creditada a cada segurado empregado.

Numero da decisão: 2202-010.386

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto ao pedido de dedução de IRPF e de contribuições previdenciárias retidas na fonte, e na parte conhecida, por voto de qualidade, na vigência da Lei 14.689 de 20/09/2023, em dar provimento parcial ao recurso para afastar a qualificação da multa, reduzindo-a a 75%, e para afastar a responsabilização solidária, vencidos os Conselheiros Gleison Pimenta Sousa (relator) e Leonam Rocha de Medeiros que negavam provimento aos recursos, e a Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira que dava provimento parcial em menor extensão ao recurso do responsável solidário. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Sonia de Queiroz Accioly. (documento assinado digitalmente) Sonia de Queiroz Accioly - Presidente (documento assinado digitalmente) Gleison Pimenta Sousa - Relator (documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Redatora designada Participaram do presente julgamento os Conselheiros: s Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Gleison Pimenta Sousa, Leonam Rocha de Medeiros, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

Nome do relator: GLEISON PIMENTA SOUSA

Como não houve comprovação de despesas a absorver o valor pago de modo linear, ele não pode ser considerado indenizatório.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino