



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

Processo nº 10980.011832/2002-99
Recurso nº 144.084 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-01.021 – 2ª Turma
Sessão de 18 de agosto de 2010
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JAIR ANTÔNIO BECKERT

Assunto: Imposto sobre a Renda Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2000

IRPF. REEMBOLSO QUILOMETRAGEM. NATUREZA INDENIZATÓRIA. AUSÊNCIA ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. IMPOSTO DE RENDA. NÃO INCIDÊNCIA.

De conformidade com a jurisprudência consolidada neste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, as importâncias pagas a título de reembolso quilometragem, por conta do uso de veículo próprio no desenvolvimento das atividades laborais do contribuinte, devidamente previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, não se incluem na base de cálculo do imposto de renda pessoa física, por se caracterizarem como verbas indenizatórias, não representando acréscimo patrimonial, mas tão somente recomposição de prejuízos em face de bem que já era de sua propriedade e foi colocado a disposição do empregador, em razão do vínculo empregatício.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

caio gomes
Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira
Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

EDITADO EM:

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Caio Marcos Cândido, Gonçalo Bonet Allage, Júlio César Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Júnior, Gustavo Lian Haddad, Francisco Francisco de Assis Oliveira Júnior, Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

JAIR ANTÔNIO BECKERT, contribuinte, pessoa física, já devidamente qualificado nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrado Auto de Infração, em 30/10/2002, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, apurado com base em omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas em face de ação trabalhista movida contra a Bolsa do Brasil, bem como reclassificação de rendimentos isentos e não-tributáveis, em relação ao ano-calendário 2000, conforme peça inaugural do feito, às fls. 05/11, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário ao Primeiro Conselho de Contribuintes contra Decisão da 4ª Turma da DRJ em Curitiba/PR, consubstanciada no Acórdão nº 6.733/2004, às fls. 112/116, que julgou procedente o lançamento fiscal em referência, a Egrégia 2ª Câmara, em 26/07/2006, por maioria de votos, achou por bem DAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO DO CONTRIBUINTE, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 102-47.745, sintetizados na seguinte ementa:

"REEMBOLSO DE QUILOMETRAGEM – VERBA PRINCIPAL E REFLEXOS – Restando comprovado que o contribuinte exerce atividade profissional na qualidade de empregado, bem como de que o mesmo, inclusive com base em Convenção Coletiva de Trabalho, recebe reembolso pelo uso de seu veículo próprio em atividades externas, não há que se falar em tributação sobre tais valores que, na realidade, possuem natureza indenizatória. Se por mera liberalidade a fonte pagadora faz refletir a indenização mencionada em outras verbas, cabe aos reflexos decorrentes, o mesmo tratamento jurídico concedido à verba principal.

Recurso provido."

Irresignada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, às fls. 151/157, com arrimo no artigo 7º, inciso I, do então Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, por entender ter malferido a legislação de regência, especialmente o disposto no artigo 111 do Código Tributário Nacional, bem como o artigo 39 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, impondo seja conhecido o recurso especial, uma vez comprovada a contrariedade à lei suscitada.

Em defesa de sua pretensão, infere que a Câmara recorrida, ao considerar como isentas às verbas concedidas ao contribuinte a título de “diferença transporte/verba quilometragem” e “reflexos férias”, ultrapassou os preceitos da legislação tributária, a qual não inclui tais verbas no rol das importâncias isentas do imposto de renda, ainda que constantes de Convenção Coletiva de Trabalho.

Reitera que os dispositivos legais que normatizam isenções devem ser interpretados literalmente, nos termos do artigo 111, inciso II, do Código Tributário Nacional, sendo defeso ao intérprete da lei conferir natureza indenizatória a importâncias não elencadas na norma isentiva, *in casu*, artigo 39 do RIR/1999, como se vislumbra no caso vertente.

Contrapõe-se ao entendimento levado a efeito pela Câmara recorrida, suscitando que, ao contrário do que restou decidido, o artigo 43, inciso II, do RIR/1999, determina que as importâncias em comento se caracterizam como rendimentos sujeitos à tributação do imposto de renda, sobretudo quando o contribuinte sequer fez prova de tais despesas.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, a ilustre Presidente da então 2ª Câmara do 1º Conselho, entendeu por bem admitir o Recurso Especial do Procurador, sob o argumento de que o recorrente logrou comprovar que o Acórdão recorrido contrariou, em tese, a legislação de regência, mais precisamente os artigos 43, inciso II, e 111, inciso II, do Código Tributário Nacional, conforme Despacho nº 102-0.036/2008, às fls. 158/159.

Instado a se manifestar a propósito do Recurso Especial do Procurador, o contribuinte ofereceu suas contrarrazões, às fls. 163/168, corroborando as razões de decidir do Acórdão recorrido, em defesa de sua manutenção.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pela ilustre Presidente da então 2ª Câmara do 1º Conselho a contrariedade à lei suscitada, conheço do Recurso Especial e passo à análise das razões recursais.

Conforme se depreende da análise do Recurso Especial, pretende a recorrente a reforma do Acórdão em vergasta, alegando, em síntese, que as razões de decidir ali esposadas contrariaram os preceitos contidos nos artigos 43, inciso II, e 111, inciso II, do Código Tributário Nacional, bem como o artigo 39 do RIR/1999.

A fazer prevalecer seu entendimento, infere que a legislação tributária não contempla as verbas em epígrafe como não sujeitas à incidência do imposto de renda, não cabendo ao intérprete alargar as hipóteses legais de isenção, mormente quando tais dispositivo legais devem ser interpretados literalmente, com fulcro no artigo 111, inciso II, do CTN.

Sustenta que, ao contrário do que restou decidido no Acórdão recorrido, os valores pagos a título de reembolso quilometragem, ainda que previstos em Convenção Coletiva de Trabalho, se enquadram como renda, nos termos do artigo 43, inciso II, do Código Tributário, especialmente quando não comprovadas as despesas.

Consoante se infere dos autos, conclui-se que a pretensão da Fazenda Nacional não tem o condão de prosperar, por não espelhar a melhor interpretação a respeito do tema, contrariando a farta e mansa jurisprudência administrativa. Do exame dos elementos que instruem o processo, constata-se que o Acórdão recorrido apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude, como passaremos a demonstrar.

Antes mesmo de se adentrar as questões de mérito propriamente ditas, em relação ao caso concreto, mister se faz trazer à baila o conceito de renda contemplado pela legislação de regência, bem como alguns estudos a propósito da matéria, indispensáveis ao deslinde da controvérsia, senão vejamos:

Em observância à competência atribuída pelo artigo 153, inciso III, da Constituição Federal, o Código Tributário Nacional, insituído pela Lei nº 5.172/1966 e posteriores alterações, ao disciplinar a matéria estabelecedendo o fato gerador do imposto de renda, em seu artigo 43 e incisos, assim dispõe:

"Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica.

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)"

A teor dos preceitos inscritos na legislação encimada, constata-se que a discussão a propósito da incidência do imposto de renda, por óbvio, se fixa em determinar se as importâncias auferidas pela pessoa física têm, efetivamente, natureza de renda, ou seja, se ocorreu acréscimo patrimonial decorrente do capital ou trabalho.

Em outras palavras, o imposto de renda incide sobre o acréscimo patrimonial, que pode ser aferido a partir da aquisição de novos direitos incondicionalmente incorporados ao patrimônio do contribuinte. Melhor elucidando, indispensável que seja riqueza nova, a qual incrementou o patrimônio da pessoa física.

A propósito da matéria, dissertou como muita propriedade o renomado doutrinador Leandro Paulsen, nos seguintes termos:

"[...] – Renda e proventos. Acréscimo patrimonial Chama a atenção no art. 43 do CTN a referência a "acréscimo patrimonial" como elemento comum e nuclear dos conceitos de renda e proventos. Pode-se dizer, pois, que o fato gerador do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade de acréscimo patrimonial produto do capital, do trabalho, da combinação de ambos (renda) ou de qualquer outra causa (proventos).

[...]

- Configuração do acréscimo patrimonial. Sendo o acréscimo patrimonial o fato gerador do Imposto de Renda, certo é que nem todo o ingresso financeiro implicará a sua incidência. Tem-se que analisar a natureza de cada ingresso para verificar se realmente se trata de renda ou proventos novos, que configurem efetivamente acréscimo patrimonial. As indenizações em geral, como se verá adiante, não configuram o fato gerador do Imposto de Renda

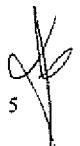
- Acréscimo patrimonial significa riqueza nova, de modo que corresponde ao que sobeja de todos os investimentos e despesas efetuados para a obtenção do ingresso, o que tem repercussão na apuração da base de cálculo do imposto." (Paulsen, Leandro – "Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 10 ed. rev. atual. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2008 – pág. 725)

Entrementes, com a própria legislação tributária prescreve, não é a simples denominação atribuída pela empresa e/ou contribuinte à verba auferida, que irá lhe garantir a não incidência dos tributos ora exigidos. Em verdade, o que importa é a natureza dos pagamentos efetuados, independentemente da denominação pretendida pelo contribuinte. E, para que a verba possua efetivamente a natureza de renda e proventos impende verificar cada caso, escorando-se nos preceitos legais, de maneira a constatar se houve ou não acréscimo patrimonial a partir de uma riqueza nova.

Nessa esteira de entendimento, é de fácil conclusão que as importâncias auferidas pelos contribuintes somente não sofrerão incidência do imposto de renda se observarem as normas isentivas, bem como se não estiverem revestidas dos requisitos legais de renda e proventos de qualquer natureza.

Por sua vez, a interpretação do caso concreto deve ser levada a efeito de forma objetiva, nos limites da legislação específica. Em outras palavras, a autoridade fiscal e, bem assim, o julgador não poderão deixar de observar os pressupostos legais de caracterização ou não da renda, sendo defeso, igualmente, a atribuição de requisitos/condições que não estejam contidos nos dispositivos legais que regulamentam a matéria, a partir de meras subjetividades, sobretudo quando arrimadas em premissas que não constam dos autos, sob pena, inclusive, de afronta ao Princípio da Legalidade.

Os artigos 111, inciso II e 176, do CTN, traduzem muito bem os limites que a legislação tributária impõe quanto da subsunção da norma ao caso concreto, *in verbis*:



"Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

- I – suspensão ou exclusão do crédito tributário;*
- II – outorga de isenção;*
- III – dispensa do cumprimento de obrigações acessórias””*

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração.”

Extrai-se dos dispositivos legais supracitados que qualquer espécie de isenção que o Poder Público pretenda conceder deve decorrer de lei disciplinadora, sendo sua interpretação literal, não podendo o contribuinte, o fisco ou o julgador impor condições que não decorrem da lei seca.

Na hipótese dos autos, a ilustre autoridade lançadora, a pretexto de não estarem previstas nas hipóteses de isenção inculpidas no artigo 39 do RIR/1999, achou por bem caracterizar como renda os valores pagos a título de “verba quilometragem” ou “diferença transporte”, garantidas com base em sentença judicial e Convenção Coletiva de Trabalho, com o fito de reembolsar o empregado pelas despesas realizadas com veículo próprio, sujeitas, portanto, à incidência do IRPF.

Por sua vez, a Câmara recorrida rechaçou a pretensão fiscal, inferindo, em síntese, que o contribuinte é empregado e assalariado na condição de vendedor externo, percorrendo, em média, 3.500 Km por mês, fato que enseja o pagamento de reembolso quilometragem, devidamente previsto na Convenção Coletiva de Trabalho, conforme se depreende do acórdão exarado nos autos da ação trabalhista movida pelo autuado em face da Bols do Brasil Ltda, às fls. 82/86.

Neste contexto, impõe-se definir se a verba recebida pelo contribuinte, a título de reembolso quilometragem, por conta do uso de veículo próprio no desenvolvimento das atividades laborais contribuinte, caracteriza-se renda, acréscimo patrimonial ou disponibilidade de riqueza nova, passível de tributação pelo imposto de renda.

Entendemos que não. Ora, como muito bem decidido no Acórdão guerreado, aludida verba *tem função de restituir a pessoa pelos gastos com combustível e desgaste do automóvel, ou seja, tem natureza indenizatória, não havendo que se falar em tributação.*

O reembolso em comento objetiva, pois, reparar/repor (indenizar) os danos causados pelo uso contínuo do veículo do empregado no exercício de suas atividades laborais, inexistindo ganho ou acréscimo de capital/patrimonial por parte do contribuinte, mas tão somente recomposição daquilo (bem) que já era de sua titularidade/propriedade e foi colocado a disposição do empregador, em razão do vínculo empregatício.

A jurisprudência do CARF não discrepa desse entendimento, conforme se extrai do *decisum* da lavra do ilustre Conselheiro Valmir Sandri, exarado nos autos do processo nº 13889.000500/99-59, Recurso nº 126814, Acórdão nº 102-45346, o qual peço vénia para transcrever ementa e excerto do voto e adotar como razões de decidir, *in verbis*:

“IRPF — REEMBOLSO DE QUILOMETRAGEM — Não constitui aquisição de disponibilidade de riqueza nova e, portanto, não pode ser alcançado pelo Imposto de Renda, o

valor do reembolso de despesas de quilometragem pagas pelo empregador a seus empregados, quando destinados a indenizar as despesas impecossoais e necessárias ao desempenho dos serviços, de exclusivo interesse de seu empregador

Recurso provido

[.]

Logo, a questão que se coloca é definir se o reembolso de quilometragem recebida pelo contribuinte do seu empregador pela efetiva utilização de seu veículo caracteriza-se renda, acréscimo patrimonial ou uma riqueza nova disponível, nos termos da Constituição e do CTN, e portanto, sujeita à tributação pelo imposto de renda

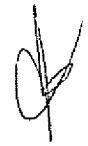
A essa indagação, não me resta dúvida que referido reembolso em nada irá agregar ao patrimônio do contribuinte, não podendo, portanto, se caracterizar como renda, acréscimo patrimonial ou riqueza nova disponível, mas sim, uma indenização para a recomposição de seu patrimônio, por despesas impecossoais praticadas em nome do seu empregador.

Isto porque, o reembolso recebido pelo empregado, do seu empregador, não representa uma vantagem indireta (fringe benefits), ou um plus, mas, tão somente, uma devolução ou indenização que irá restabelecer seu patrimônio, diminuído pelas despesas efetuadas por conta e ordem do seu empregador

De outra forma, haveria sim um benefício indireto, e portanto, integraria a base de cálculo do imposto de renda, caso o empregado recebesse de seu empregador, além de sua remuneração normal, outras vantagens pessoais, tais como, alimentação, habitação, etc ou ainda, o próprio reembolso de quilometragem, para que se deslocasse de sua residência ao seu local de trabalho e vice e versa.

No presente caso, o que se verifica é que, sendo o recorrente advogado do Banco do Brasil e tendo que se deslocar para as Comarcas vizinhas, no intuito de prestar assessoria jurídica ao seu empregador, ficou avençado entre as partes que o mesmo utilizaria seu próprio veículo, sendo-lhe indenizado os custos por ele suportados, em bases técnicas, ou seja, por quilômetro rodado.

Ainda, não ficou caracterizado nos autos, que o recorrente percebeu valores superiores dos que seria dispendido pela empresa com gasolina, pneus, óleo, manutenção, depreciação, etc., caso utilizasse veículo de sua propriedade, o que poderia configurar, no caso, uma liberalidade da empresa e, portanto, benefício pessoal do recorrente, sujeitando-se assim, à tributação do imposto de renda de tudo aquilo que foi pago a maior, com base em parâmetros adredemente fixados em base técnica pelo fabricante do veículo.



Dessa forma, com base no conceito de rendas e proventos de qualquer natureza, definido pela Constituição e pelo Código Tributário Nacional, meu entendimento é no sentido de que, reembolso de quilometragem não se constitui renda, acréscimo patrimonial ou riqueza nova disponível ao contribuinte, mas tão somente uma indenização para a recomposição de seu patrimônio, diminuído no interesse exclusivo do seu empregador.

Isto porque, há no presente caso, uma total ausência da capacidade contributiva do contribuinte, de vez que não ocorreu o efetivo acréscimo patrimonial ou qualquer outro benefício que justifique a aplicação dos §§ 1º e 4º, do art 3º da Lei n 7.713/88, não se admitindo, portanto, a tributação de algo que não acresceu ao seu patrimônio. [...]”

Assim, firmado o entendimento da inexistência de ganho ou acréscimo patrimonial por ocasião do recebimento de indenização decorrente de *reembolso quilometragem*, mas, sim, compensação dos prejuízos sofridos pelo contribuinte, não há se cogitar em incidência de imposto de renda sobre tais verbas.

Dessa forma, escorreito o Acórdão recorrido devendo, nesse sentido, ser mantido o provimento ao recurso voluntário do contribuinte, na forma decidida pela 2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, uma vez que a recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado.

Por todo o exposto, estando o Acórdão guerreado em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira