



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

Processo nº 11516.001106/2005-50
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-007.188 – 2ª Turma
Sessão de 30 de agosto de 2018
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PEDRO JOSÉ DA SILVA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2002

INDENIZAÇÃO PELO USO DE VEÍCULO PRÓPRIO NO EXERCÍCIO DE CARGO PÚBLICO. NATUREZA DE RENDIMENTOS DO TRABALHO. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA.

Os rendimentos recebidos em decorrência do trabalho estão sujeitos à incidência do IRPF, independentemente da denominação que lhe tenha sido atribuída.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Ana Cecília Lustosa da Cruz (relatora), Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho (suplente convocado).

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira Pinho Filho - Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional contra o Acórdão n.º 2102-01.266 proferido pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, em 15 de abril de 2011, no qual restou consignada a seguinte ementa, fls. 83:

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

Exercício: 2001, 2002

*INDENIZAÇÃO POR USO DE VEÍCULO PRÓPRIO.
TRIBUTAÇÃO.*

A indenização por uso de veículo próprio recebida pelos Auditores Fiscais da Receita do Estado de Santa Catarina tem por objetivo a recomposição patrimonial do contribuinte, sendo, pois, de natureza indenizatória, estando, portanto, fora do campo de incidência do IRPF.

Recurso Voluntário Provido

O **Recurso Especial** referido anteriormente, fls. 96 e seguintes, foi admitido, por meio do **Despacho** de fls. 106 a 107, para rediscutir a decisão recorrida, no tocante à **incidência do imposto de renda sobre a rubrica auxílio combustível paga aos auditores fiscais da Receita Estadual de Santa Catarina**.

Aduz a Recorrente, em síntese, que:

- a) a discussão dos presentes autos consiste em saber se as verbas percebidas pelo contribuinte a título de auxílio transporte possuem ou não natureza indenizatória, a fim de perquirir se elas estão no âmbito de incidência do imposto de renda;*
- b) de acordo com o art. 43 do CTN, o Imposto de Renda possui como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda, cujo conceito prende-se à noção de acréscimo patrimonial;*
- c) exatamente por não representarem acréscimo patrimonial algum, os valores pagos ao indivíduo como forma de recompor o seu patrimônio, violado após a perda ou a ofensa a direito de sua titularidade, estão fora do âmbito de incidência do IR;*
- d) especificamente ao auxílio transporte, vale frisar que o caráter indenizatório prende-se, justamente, ao fato de tal verba possuir a finalidade de reembolsar o servidor pelas despesas potencialmente realizadas na execução de serviços externos inerentes às atribuições próprias do cargo ou função;*
- e) não possuindo as verbas pagas as características acima elencadas (uso de veículo próprio; exercício de atividades fora de sua repartição; atividades relacionadas ao cargo ou função*

exercidos), não poderão ser qualificadas como indenizatórias, ainda que recebam tal nomenclatura;

f) conforme se extrai da legislação estadual que disciplina o pagamento, aos determinados servidores do Estado de Santa Catarina, da verba referente ao auxílio transporte, vê-se que esse pagamento é realizado a todos os servidores referidos nos dispositivos acima transcritos, independentemente da comprovação de que fazem uso de seus veículos para a realização de atividades fora de suas repartições;

g) todos esses servidores do Estado de Santa Catarina recebem o valor máximo da verba referente ao auxílio transporte, ainda que alguns deles não realizem trabalhos externos com veículos próprios. Em outras palavras: recebem o mesmo valor a título de auxílio transporte tanto os servidores que, efetivamente, utilizam seus veículos a fim de se locomoverem para outras localidades a serviço, quanto aqueles que atuam sempre em sua própria repartição e que, portanto, não realizam despesas com transporte;

h) o auxílio transporte atualmente pago aos servidores acima mencionados possui o atributo da generalidade, no sentido de que é pago sempre a todos os servidores, independentemente da realização de despesas com locomoção para o desempenho de suas funções, o que lhe retira o caráter compensatório, imprimindo-lhe, por outro lado, nítida feição remuneratória;

i) sendo certo que nem todos os servidores do Estado de Santa Catarina, previstos na legislação supra transcrita, desempenham suas funções institucionais fora de sua unidade de trabalho, é igualmente certo que nem todos realizam despesas com transporte passíveis de indenização;

j) diante da natureza remuneratória das verbas pagas ao contribuinte a título de auxílio combustível, não há como deixar de considerá-las incluídas no campo de incidência do Imposto de Renda, nos exatos termos previstos no art. 43 do CTN.

Intimado, o Contribuinte não apresentou Contrarrazões, conforme consta do Despacho de fls. 110.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

Conheço do recurso, pois se encontra tempestivo e presentes os requisitos de admissibilidade.

Como narrado, **a discussão dos presentes autos consiste em saber se as verbas percebidas pelo contribuinte a título de auxílio combustível possuem ou não natureza indenizatória, a fim de perquirir se elas estão no âmbito de incidência do imposto de renda**

O processo sob análise decorreu do processamento eletrônico das declarações retificadoras que resultou no cancelamento destas com a justificativa de ISENÇÃO SEM PREVISÃO LEGAL, em relação ao exercício 2001, e ISENÇÃO AUXÍLIO COMBUSTÍVEL SEM PREVISÃO LEGAL, exercício 2002, o que configurou o indeferimento do pedido de restituição formulado pelo interessado.

Aduz a Procuradoria da Fazenda que as verbas recebidas pelos auditores a título de auxílio combustível possui natureza remuneratória, essencialmente, pelas seguintes razões:

a) pagamento é realizado a todos os servidores referidos na lei estadual, independentemente da comprovação de que fazem uso de seus veículos para a realização de atividades fora de suas repartições;

b) todos esses servidores do Estado de Santa Catarina recebem o valor máximo da verba referente ao auxílio transporte, ainda que alguns deles não realizem trabalhos externos com veículos próprios.

Não obstante os argumentos da Procuradoria, no presente caso, o indeferimento da restituição teve como razão apenas a **ausência de previsão legal da isenção**, não havendo a possibilidade de inovar com relação aos fundamentos do indeferimento do pedido de restituição.

Assim, não há nos autos evidência sobre as alegações da Fazenda no sentido de que *não houve o efetivo uso do automóvel pelo Contribuinte* ou que *o sujeito passivo não realiza trabalho externo*.

O auxílio combustível pago ao servidor do Estado de Santa Catarina está previsto no art. 1º da Lei Estadual n.º 7.881/89, que assim dispõe:

" Art. 1º Ressalvados os casos de acumulação lícita, nenhum servidor ativo e inativo da Administração Direta, Indireta, de Autarquia ou Fundação instituída pelo Estado, poderá perceber mensalmente, a qualquer título, dos cofres públicos estaduais, importância superior ao valor percebido como remuneração, em espécie, a qualquer título, por Deputado Estadual, Secretário de Estado e Desembargador.

(...).

§2º - Ficam excluídas do limite previsto neste artigo as importâncias percebidas a título de:

(...).

VIII – indenização pelo uso de veículo próprio, para desempenho de funções de inspeção ou fiscalização de tributos, por ocupantes dos cargos de Grupo: Fiscalização e Arrecadação — FAR e cargos isolados de Inspetor de Exatonia e Inspetor Auxiliar de Fiscalização de Mercadorias em Transito, no âmbito da regido administrativo-fiscal, na forma a ser prevista em regulamento.

§3º - A indenização prevista no inciso VIII do parágrafo anterior não se incorpora ao vencimento ou remuneração para fins de adicional por tempo de serviço, férias, licenças, aposentadoria, pensão, disponibilidade ou contribuição previdenciária."

Sobre o tema, o Superior Tribunal de Justiça já manifestou posicionamento no sentido de que o auxílio condução consubstancia compensação pelo desgaste do patrimônio dos servidores, que se utilizam de veículos próprios para o exercício da sua atividade profissional, inexistindo acréscimo patrimonial, mas uma mera recomposição ao estado anterior sem incremento líquido necessário à qualificação de renda, conforme se observa do REsp nº 1.096.288-RS, de relatoria do Min. Luiz Fux, submetido ao regime do art. 543-C do CPC, ementa abaixo transcrita:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. AUXÍLIO CONDUÇÃO. IMPOSTO DE RENDA. NÃO-INCIDÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. PAGAMENTO INDEVIDO. ARTIGO 4º, DA LC 118/2005. DETERMINAÇÃO DE APLICAÇÃO RETROATIVA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONTROLE DIFUSO. CORTE ESPECIAL. RESERVA DE PLENÁRIO. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1ª SEÇÃO, NO RESP 1002932/SP, JULGADO EM 25/11/09, SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC. MAJORAÇÃO DOS HONORÁRIOS. SÚMULA 07 DO STJ. 1. A incidência do imposto de renda tem como fato gerador o acréscimo patrimonial, sendo, por isso, imperioso perscrutar a natureza jurídica da verba paga pela empresa sob o designativo de auxílio condução, a fim de verificar se há efetivamente a criação de riqueza nova: a) se indenizatória, que, via de regra, não retrata hipótese de incidência da exação; ou b) se remuneratória, ensejando a tributação. Isto porque a tributação ocorre sobre signos presuntivos de capacidade econômica, sendo a obtenção de renda e proventos de qualquer natureza um deles. 2. O auxílio condução consubstancia compensação pelo desgaste do patrimônio dos servidores, que utilizam-se de veículos próprios para o exercício da sua atividade profissional, inexistindo acréscimo patrimonial, mas uma mera recomposição ao estado anterior sem o incremento líquido necessário à qualificação de renda. (Precedentes: REsp

825.845/RS, Rel. MIN. CARLOS FERNANDO MATHIAS (JUIZ CONVOCADO DO TRF 1ª REGIÃO), SEGUNDA TURMA, julgado em 08/04/2008, DJe 02/05/2008; REsp 825.907/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 01/04/2008, DJe 12/05/2008; REsp 639.635/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 12/06/2007, DJe 30/09/2008; REsp 731883 / RS , 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 03/04/2006; REsp 852572 / RS, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJ 15/09/2006; REsp 840634 / RS, 2ª Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 01/09/2006; REsp 851677 / RS, 1ª Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ25/09/2006). (...).

Portanto, não havendo provas aptas à demonstração dos argumentos sustentados pela Procuradoria da Fazenda, bem como tendo em vista a vinculação do Colegiado às decisões proferidas em sede de repetitivo pelos Tribunais Superiores, entendo pela manutenção da decisão recorrida.

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Ana Cecília Lustosa da Cruz.

Voto Vencedor

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho - Redator Designado

Não obstante as razões suscitadas no Recurso Especial e o entendimento esposado pela i. Relatora, entendo que a análise da legislação afeta a matéria conduz a conclusão diversa.

De acordo com o art. 43 do Código Tributário Nacional, o imposto objeto do presente lançamento incide sobre a renda e os proventos de qualquer, independentemente da denominação da verba ou receita:

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.

[...]

O **caput** e o § 4º do art. 3º da Lei nº 7.713/1988, por seu turno, estatui que, ressalvadas as hipóteses legalmente estabelecidas, o imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, qualquer que seja a denominação desse rendimento, bastando, para tanto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título. Confira-se:

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

[...]

§ 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.

No caso concreto, tem-se que o sujeito passivo recebeu do Estado de Santa Catarina a verba denominada “indenização pelo uso de veículo próprio”, que, nos termos do inciso VII do § 2º da Lei do Estado de Santa Catarina nº 7.881, de 22 de dezembro de 1989, destina-se ao desempenho de funções de inspeção ou fiscalização de tributos:

Art. 1º Ressalvados os casos de acumulação lícita, nenhum servidor ativo e inativo da Administração Direta, Indireta, de Autarquia ou Fundação instituída pelo Estado, poderá perceber mensalmente, a qualquer título, dos cofres públicos estaduais, importância superior ao valor percebido como remuneração, em espécie, a qualquer título, por Deputado Estadual, Secretário de Estado e Desembargador.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, entende-se por remuneração a soma do vencimento ou do subsídio ao valor correspondente à representação do cargo, prevalecendo como limite nos Três Poderes do Estado o menor valor, resultante da operação a que se refere este parágrafo.

§ 2º Ficam excluídas do limite previsto neste artigo as importâncias percebidas a título de:

[...]

VIII – indenização pelo uso de veículo próprio, para desempenho de funções de inspeção ou fiscalização de tributos, por ocupantes dos cargos de Grupo: Fiscalização e Arrecadação – FAR e cargos isolados de Inspetor de Exatonia e Inspetor Auxiliar de Fiscalização de Mercadorias em Trânsito, no âmbito da região administrativo-fiscal, na forma a ser prevista em regulamento.

A dita “indenização” foi regulamentada pelo art. 3º do Decreto do Estado de Santa Catarina nº 4.606, de 06 de fevereiro de 1990, nos seguintes termos:

Art. 3º O valor da indenização pelo uso de veículos próprio de que trata o inciso VIII do § 2º do artigo 1º da Lei nº 7.881, de 22 de dezembro de 1989, será calculado mediante a aplicação da

fórmula a seguir, observados os critérios estabelecidos nos incisos I e II:

$$I = \left(\frac{P}{K} - ((1 - r) + f + 5 \frac{(m + s + e)}{C}) + \frac{L}{C} \right) 2.000$$

onde:

I = valor da indenização;

P = preço de um automóvel novo, nacional, produzido em série, de porte médio, vigente no último dia do mês anterior,

K = quilometragem, igual a 120.000 quilômetros;

r = coeficiente relativo ao valor residual do veículo, após 5 anos, igual a 0,2;

f = custo financeiro do gasto realizado na compra de um veículo novo, igual a 0,762 (12% a.a.);

m = coeficiente relativo às despesas de manutenção, igual a 0,2;

s = coeficiente relativo ao valor das despesas com seguros, igual a 0,1;

e = coeficiente relativo ao valor das despesas com licenciamento, igual a 0,02;

L = preço de 1 (um) litro de gasolina, vigente no último dia do mês anterior;

c = consumo médio de combustível à razão de 8 quilômetros por litro;

I - metade do valor apurado na forma deste artigo será atribuída pelo desempenho das atividades previstas no item I do Anexo I ou pelo exercício de cargo ou função em órgão da estrutura organizacional da Secretaria de Estado do Planejamento e Fazenda;

II - a outra metade será atribuída pelo desempenho das atividades previstas nos itens 2, 3 ou 4 ou pela antecipação prevista na alínea "a" da Nota III do Anexo I. (Redação dada pelo Decreto nº 663/1991)

§ 1º Nas operações especiais em que o funcionário seja deslocado, por mais de 30 dias, para desempenho de suas atividades em região fiscal diversa da sua, em complementação à indenização prevista neste artigo e sem prejuízo das diárias que lhe couberem, o funcionário receberá o valor correspondente a um mês de vencimento no início e outro no final do período.

§ 2º A indenização prevista neste artigo não se incorpora ao vencimento ou remuneração para fins de adicional por tempo de serviço, férias, licenças, aposentadoria, pensão, disponibilidade ou contribuição previdenciária.

Recorrendo-se aos Anexos I e II ao Decreto do Estado de Santa Catarina nº 4.606/1990, verifica-se que, dentre as atividades cujo desempenho propicia o pagamento da rubrica estão:

- a) exercício das funções inerentes à fiscalização de tributos, inclusive informação em processos, inscrição e alteração cadastral, verificação em máquina registradora e/ou terminal ponto de venda, plantões fiscais em: Coordenadorias Regionais, Setores Fiscais, Postos Fiscais fixos e móveis ou em volantes, devidamente certificados pelo Corfe;
- b) controle de atividades desenvolvidas no órgão de arrecadação, inclusive inscrição, alteração e baixa no cadastro de contribuintes a informações em processos.

Veja-se que, muito embora o cálculo do valor da “indenização” tenha como parâmetro, dentre outros, preço de automóvel e da gasolina, despesas de manutenção, seguro e licenciamento, a percepção da vantagem pecuniária não tem qualquer relação com o uso de veículo próprio para o desempenho de atividades laborais. O benefício está atrelado ao desenvolvimento de tarefas como inscrição e alteração cadastral, prestação de informações em processos, ou seja, trata-se verdadeira gratificação pelo desempenho de atividades rotineiras inerentes ao cargo ocupado pelo sujeito passivo e não de indenização para recompor seu patrimônio.

Assim, independentemente da denominação dada pela legislação estadual, os valores recebidos pelo contribuinte a título de “indenização pelo uso de veículo próprio”, tratam-se de rendimentos provenientes do trabalho e, portanto, sujeitos à tributação pelo Imposto sobre a Renda de Pessoa Físicas.

Conclusão

Em virtude do exposto, voto por conhecer e DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional para restabelecer a decisão de primeira instância administrativa.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho