



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11516.001937/2004-41
Recurso nº 177.922 Voluntário
Acórdão nº 2801-01.412 – 1ª Turma Especial
Sessão de 15 de março de 2011
Matéria IRPF
Recorrente IVAN S. THIAGO DE CARVALHO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. AUXÍLIO COMBUSTÍVEL.
NATUREZA REMUNERATÓRIA.

Os valores recebidos a título de "auxílio combustível", instituídos genericamente a todos os funcionários de uma determinada categoria, tem clara natureza remuneratória e, portanto, sujeitos à tributação na declaração de ajuste anual.

Recurso Voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto da Redatora Designada. Vencidos os Conselheiros Carlos César Quadros Pierre (Relator), Sandro Machado dos Reis e Julio Cezar da Fonseca Furtado que davam provimento ao recurso. Designada redatora do voto vencedor a Conselheira Tânia Mara Paschoalin.

Assinado digitalmente

Antônio de Pádua Athayde Magalhães - Presidente

Assinado digitalmente

Carlos César Quadros Pierre – Relator

Assinado digitalmente

Tânia Mara Paschoalin – Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Sandro Machado dos Reis, Julio Cezar da Fonseca Furtado, Carlos César Quadros Pierre, Antônio de Pádua Athayde Magalhães e Tânia Maria Paschoalin.

Relatório

Adoto como relatório aquele utilizado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento na decisão recorrida, que transcrevo abaixo:

*“Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o auto de infração de fls. 22 a 24, através do qual exige-se o pagamento da importância de **R\$4.541,51**, a título de Restituição Indevida a Devolver Corrigida do imposto de renda pessoa física do ano-calendário 2000.*

Em consulta às informações contidas no documento, verifica-se que a autuação decorreu da retificação dos rendimentos tributáveis, promovida pelo contribuinte, que veio a ser glosada.

Inconformado com a exigência, o interessado apresentou impugnação, na qual informa que é ocupante do cargo de Procurador do Estado de Santa Catarina, e percebe mensalmente, além de seus vencimentos, indenização pelo uso de veículo próprio para o exercício de suas funções institucionais, nos termos do estatuído na Lei Complementar nº 100/93 e no Decreto estadual nº 4.131/93.

Após constatar que, por equívoco administrativo, os descontos mensais a título de imposto de renda estavam computando como base de cálculo do tributo referida verba indenizatória, procedeu a retificação das declarações de ajuste anual dos últimos cinco exercícios.

Com amparo no art. 3º, § 3º, inciso VI, da Lei Complementar nº 100, de 30/11/93, regulamentado pelo Decreto estadual nº 4.131', de 22/12/1993, afirma que a chamada "indenização pelo uso de veículo próprio" visa recompor o Procurador do Estado do desgaste/depreciação causado ao veículo de sua propriedade no exercício de suas funções institucionais (realização de audiências nos Juízos em que for parte da demanda o Estado de Santa Catarina), possuindo, portanto, caráter de indenização, de ressarcimento de danos patrimoniais.

Salienta que o caráter indenizatório fica evidente ao se verificar que a verba não se incorpora aos vencimentos/proventos para nenhum efeito, não é percebida nas férias, licenças e outros afastamentos legais, não é considerada para o cálculo dos proventos de aposentadoria e pensões, nem incide sobre décimo-terceiros salários e adicionais por tempo de serviço.

Alega que a Lei nº 9.003, de 16/03/95, que dispõe sobre a reestruturação da Secretaria da Receita Federal estabelece, por meio de seu art. 7º, abaixo reproduzido, que o valor da indenização de transporte não é percebida na inatividade ou a título de pensão, e não constitui base de cálculo para efeito de imposto de renda e contribuição de plano de seguridade,

"exatamente como fizeram a Lei Complementar Estadual n. 100/03 e o Decreto estadual nº 4.131/93 em relação à indenização pelo uso de veículo próprio auferida pelos Procuradores do Estado".

Art. 700 valor da indenização de transporte a que se referem o art. 60 da Lei nº 8.112 de 11 de dezembro de 1990, e a alínea b do inciso III do art. 1º da Lei nº 8.852, de 4 de fevereiro de 1994, não integrará o rendimento bruto para efeito de imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, não constituirá base de cálculo para a contribuição do plano de seguridade social, nem será incorporado aos proventos de aposentadoria ou às pensões.

Supõe que o Agente Fiscal agiu com a errônea idéia de que seria imprescindível que a mesma Lei nº 9.003, ou qualquer outra de procedência federal, tivesse assentado o caráter indenizatório da indenização pelo uso de veículo próprio recebida pelos Procuradores do Estado e a sua não integração aos rendimentos para efeitos de incidência do imposto sobre a renda.

Ressalta que o Decreto nº 3.000/199 (Regulamento do Imposto de Renda) contém regra específica a respeito da não incidência do tributo sobre a indenização de transporte para os servidores públicos federais que utilizam veículo próprio para a execução de serviços relacionados ao exercício do cargo. Entende, contudo, que o decreto é desnecessário, uma vez que na ausência de fato gerador é desnecessária a existência de norma estabelecendo a impossibilidade de cobrança do imposto.

Salienta que a incidência do imposto decorre da natureza jurídica da verba recebida, a qual, no caso em estudo, por se tratar de reparação pelos gastos efetuados pelo servidor para a realização do serviço no interesse da Administração, é exclusivamente indenizatória.

Desta forma, a União, por meio do lançamento impugnado, estaria aplicando tratamento discriminatório entre os servidores públicos federais e estaduais, em afronta ao princípio da isonomia tributária, uma vez que entende passível de tributação para os servidores estaduais verba também percebida pelos servidores federais 'e. que, para eles, é considerada rendimento não tributável. .

Rebate o argumento de que incide o imposto na inexistência de lei específica tratando da questão, porque: (a) inexistente o fato gerador do imposto; (b) mesmo que se fizesse necessária a edição de lei, a norma federal não poderia dispor a respeito de servidor público estadual e a norma estadual não poderia reger a respeito de imposto da competência da União, sob pena de violação ao princípio federativo.

Cita precedentes administrativos que expressam o entendimento de que a incidência do imposto de renda depende exclusivamente da natureza da verba. Reporta-se também a precedentes judiciais em que há manifestação pela não incidência sobre

verbas destinadas a ressarcir o desgaste de veículo próprio utilizado no exercício das atribuições de cargo público.

Em face das razões expostas, requer o recebimento da impugnação e o seu acolhimento, determinando-se a anulação do lançamento e o conseqüente acolhimento da retificação procedida.”

Passo adiante, a 3ª turma da DRJ/FNS entendeu por bem julgar procedente o lançamento, em decisão desprovida de ementa (Fls. 48).

Cientificado em 09/03/09 (Fls.73), o Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 17/03/09 (fls.74), argumentando que esse julgamento fere idêntico caso julgado pelo Judiciário, que acatou a tese de que a verba em discussão possui natureza indenizatória, portanto, não tributável.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Carlos César Quadros Pierre, Relator.

Conheço do Recurso, posto que tempestivo e com condições de admissibilidade.

Peço vênia para adotar parte do voto da Conselheira ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS, Relatora do acórdão proferido no Recurso Especial 104-144.057.

Trata-se de analisar a natureza da verba recebida a título de auxílio-combustível pelos Auditores Fiscais e Procuradores do Estado de Santa Catarina.

Entende o contribuinte, com base no art. 3º, § 3º, inciso VI, da Lei Complementar no. 100, de 30/11/93, regulamentado pelo Decreto estadual nº 4.131, de 22 de dezembro de 1993, que a 'indenização pelo uso de veículo próprio' visa recompor o desgaste/depreciação causado ao veículo de sua propriedade no exercício de suas funções, possuindo, portanto, caráter de indenização, de ressarcimento de danos patrimoniais.

Um dos fundamentos trazidos para evidenciar o caráter indenizatório é de que a verba não se incorpora aos vencimentos/proventos para nenhum efeito, não é percebida nas férias, licenças e outros afastamentos legais, não é considerada para o cálculo dos proventos de aposentadoria e pensões, nem incide sobre décimo-terceiro salário e adicionais por tempo de serviço.

Importa, portanto, para o desate da questão a conclusão sobre se está ou não diante de indenização para repor gastos com veículo próprio utilizado em atividades funcionais.

Tratando-se de indenização, dúvida não há de que o valor recebido não integra o rendimento sujeito à tributação, visto não se subsumir à hipótese de incidência do imposto de renda, por não representar disponibilidade econômica ou jurídica de renda.

Nas hipóteses em que a reposição do valor recebido é demonstrada no caso concreto, a conclusão pela natureza de indenização é direta, não havendo necessidade de nenhum esforço hermenêutico para tal.

Todavia, se está diante de previsão na lei estadual, regulamentada por decreto também estadual, de pagamento de verbas com caráter de ressarcimento pelos gastos despendidos pelos servidores pelo uso de veículo próprio no trabalho. Tal pagamento abrange os integrantes do Grupo de Operações de Fiscalização e Arrecadação (OFA) e procuradores lotados na Procuradoria Geral do Estado.

No caso em comento, o art. 3º do Decreto Estadual nº 4.606, de 06 de fevereiro de 1990, prevê o pagamento da referida verba, ao final de cada mês, observados critérios nele fixados, levando-se em conta variáveis de preço do automóvel, preço do combustível e despesas com manutenção, considerando-se para o cálculo valores médios para cada variável.

Portanto, é de se concluir que, a despeito de não se tratar de cálculo individualizado para efeito de ressarcimento de custos, trata-se de indenização calculada com base em parâmetros objetivos estabelecidos para tal fim.

Ademais, o Colendo Superior Tribunal de Justiça, em Recurso Especial Representativo de Controvérsia, decidiu que o auxílio condução, verba que possui natureza similar ao auxílio combustível aqui tratado, consubstancia mera 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 recomposição ao estado anterior sem o incremento líquido necessário à qualificação de renda; in verbis:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.131.143 - RS (2009/0058483-0)

RELATOR: MINISTRO LUIZ FUX

RECORRENTE: LUIZ ANTONIO RIBEIRO SEVERO

ADVOGADO : JORGE NILTON XAVIER DE SOUZA

RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

RECORRIDO : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

PROCURADOR : PAULO ROBERTO BASSO E OUTRO(S)

DECISÃO

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, TAMBÉM 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 se utilizam 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.

3. O princípio da irretroatividade gera a aplicação da LC 118/2005 aos pagamentos indevidos realizados após a sua vigência e não às ações propostas após a mesma, tendo em vista que a referida norma pertine à extinção da obrigação e não ao aspecto processual da ação.

4. A Primeira Seção, quando do julgamento do Resp 1002932/SP, sujeito ao regime dos "recursos repetitivos", reafirmou o entendimento de que "O advento da LC 118/05 e suas conseqüências sobre a prescrição, do ponto de vista prático, implica dever a mesma ser contada da seguinte forma: relativamente aos pagamentos efetuados a partir da sua vigência (que ocorreu em 09.06.05), o prazo para a repetição do indébito é de cinco a contar da data do pagamento; e relativamente aos pagamentos anteriores, a prescrição obedece ao regime previsto no sistema anterior, limitada, porém, ao prazo máximo de cinco anos a contar da vigência da lei nova." (RESP 1002932/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 25/11/2009)

5. Isto, porque a Corte Especial declarou a inconstitucionalidade da expressão "observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional", constante do artigo 4º, segunda parte, da

Lei Complementar 118/2005 (AI nos ERESP 644736/PE, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 06.06.2007).

6. *In casu, insurge-se a parte autora contra a prescrição quinquenal determinada pelo Tribunal a quo, pleiteando a reforma da decisão para que seja determinada a prescrição decenal, sendo certo que os recolhimentos indevidos foram efetuados anteriormente à vigência da referida Lei Complementar, consoante deduz-se das decisões prolatadas nas instâncias ordinárias, por isso que a tese é a consagração dos 5 anos de decadência da homologação acrescido dos 5 anos de prescrição. A ação foi ajuizada em 09/06/2005, restando inequívoca a inoccorrência da prescrição relativamente às parcelas posteriores a 09/06/1995.*

7. *À luz da novel metodologia legal, publicado o acórdão do julgamento do recurso especial, submetido ao regime previsto no artigo 543-C, do CPC, os demais recursos já distribuídos, fundados em idêntica controvérsia, deverão ser julgados pelo relator, nos termos do artigo 557, do CPC (artigo 5º, I, da Res. STJ 8/2008).*

8. *O reexame dos critérios fáticos, sopesados de forma equitativa e levados em consideração para fixar os honorários advocatícios, nos termos das disposições dos parágrafos 3º e 4º do artigo 20, do CPC, em princípio, é inviável em sede de recurso especial, nos termos da jurisprudência dominante desta Corte. Isto porque a discussão acerca do quantum da verba honorária encontra-se no contexto fático-probatório dos autos, o que obsta o revolvimento do valor arbitrado nas instâncias ordinárias por este Superior Tribunal de Justiça. Precedentes: REsp 638.974/SC, DJ 15.04.2008; AgRg no Resp 941.933/SP, DJ 31.03.2008 ; REsp 690.564/BA, DJ 30.05.2007.*

9. *Recurso especial da União desprovido.*

10. *Recurso especial da parte autora parcialmente conhecido e, nesta parte provido, tão-somente para determinar a aplicação da prescrição decenal, nos termos da fundamentação expendida.*

Trata-se de recursos especiais interpostos pela UNIÃO, com fulcro na alínea "a" do permissivo constitucional, e por LUIZ ANTONIO RIBEIRO SEVERO, com arrimo nas alíneas "a" e "c", contra acórdão prolatado pelo TRF da 4ª Região, assim ementado:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. AUXÍLIO-CONDUÇÃO. AUXÍLIO-CRECHE. NÃO-INCIDÊNCIA. NATUREZA INDENIZATÓRIA. PRESCRIÇÃO. LEI COMPLEMENTAR N.º 118/2005. LEGITIMIDADE PASSIVA DO ESTADO. DANOS MORAIS E PATRIMONIAIS NÃO DEMONSTRADOS.

1. *A Lei Complementar nº 118, de 09 de fevereiro de 2005, que interpretou o disposto no art. 168, I, do CTN, para estabelecer que o prazo de cinco anos para a postulação da repetição do indébito conta-se do recolhimento do tributo supostamente*

indevido, e não da homologação tácita do lançamento (art. 150, § 4º do CTN), aplica-se apenas às ações ajuizadas sob sua vigência. Precedentes do STJ e da Corte Especial deste TRF4 (Arguição de Inconstitucionalidade nº 2004.72.05.003494-7/SC e embargos declaratórios correspondentes).

2. Sendo a ação ajuizada em 09 de junho de 2005, quando se implementou o prazo de vacatio legis, da referida alteração legislativa, aplica-se o prazo prescricional de cinco anos, a partir do recolhimento indevido.

3. Decisão proferida no âmbito administrativo de Tribunal, no sentido de reconhecer a natureza indenizatória do auxílio-condução e deixar de tributá-la pelo IR na fonte, não é marco inicial nem interruptivo do prazo prescricional, não podendo ser oposta à União, detentora da capacidade tributária ativa e que não está vinculada à decisão administrativa do Tribunal.

4. O auxílio- condução pago aos Oficiais de Justiça do Poder Judiciário Estadual não configura contraprestação pelos serviços prestados, nem acréscimo patrimonial, mas recomposição pecuniária pela utilização de veículo próprio para o exercício das atribuições funcionais, assumindo, portanto, feição indenizatória, o que o afasta da hipótese de incidência do Imposto de Renda.

5. Não incide imposto de renda sobre o auxílio-creche, em razão da sua natureza indenizatória.

Noticiam os autos que LUIZ ANTONIO RIBEIRO SEVERO ajuizou ação ordinária em face da UNIÃO e do ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL, objetivando a declaração de inexigibilidade do imposto de renda retido na fonte incidente sobre as parcelas denominadas “auxílio-condução” e “auxílio-creche”, haja vista a sua natureza indenizatória. Subsidiariamente, requereu a condenação da parte ré a restituir os valores recolhidos a título da exação mencionada acima.

Sobreveio sentença, que acolheu a preliminar de ilegitimidade passiva levantada pelo Estado do Rio Grande do Sul. Decidiu-se pelo prazo decenal de prescrição para restituição das parcelas vindicadas e, ainda, que os auxílios-condução e creche, por se tratarem de indenizações, não se enquadrariam no conceito de renda e proventos de qualquer natureza, estando excluídas da competência tributária federal. Declarou-se o direito de a parte autora apresentar declarações retificadoras referentes à exação em tela, observado aquele prazo de decadência decenal, devendo ser recebidas e processadas pela ré, devidamente corrigidas - desde o recolhimento - pela UFIR e, a partir de janeiro de 1996, pela SELIC. Condenou a parte autora ao pagamento de 50% das custas processuais e a pagar honorários advocatícios ao Estado do Rio Grande do Sul na quantia de R\$ 300,00 e, em razão da sucumbência recíproca, determinou a compensação dos honorários advocatícios devidos pela União e pela parte autora (fls.175/187).

O TRF da 4ª Região, nos termos da ementa retrotranscrita, deu provimento parcial à apelação interposta pela UNIÃO e à

remessa necessária, para reconhecer prescrito o direito de postular as parcelas de imposto de renda anteriores a 09/06/2000.

Foram opostos embargos declaratórios por ambas as partes, os quais restaram parcialmente acolhidos, para fins de prequestionamento.

Ementa:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. CONTRADIÇÃO. PREQUESTIONAMENTO.

1. Havendo manifestação expressa a respeito da questão proposta em sede de apelação, é incabível a oposição de embargos visando à modificação do julgado.

2. A contradição a ser afastada por este meio diz respeito à própria decisão atacada, quando se afigura contraditória em seus próprios termos e não frente à pretensão dos demandantes.

3. Acolhida a pretensão de prequestionamento, para evitar que a inadmissibilidade dos recursos às instâncias superiores decorra exclusivamente da ausência de menção expressa aos dispositivos tidos pela parte como violados, que tenham sido implicitamente considerados no acórdão, por serem pertinentes à matéria decidida.

Em sede de recurso especial, a Fazenda Nacional, nas razões recursais, alega violação aos artigos 535 do CPC; 43, I e II 97, VI e 111 do CTN; 43, I e X, do Decreto 3.000/99. Em suma, sustentou que o auxílio-deslocamento seria um valor ou percentual fixo, que acresceria os rendimentos mensais dos servidores substituídos, independentemente da quantidade de viagens ou deslocamentos realizados, não ostentando, portanto, caráter indenizatório. Por sua vez, Luiz Antonio Ribeiro Severo aponta violação ao artigos 7º, 8º, I da lei 9.250/95; artigo 2º, parágrafo único, XIII da lei 9.784/99; 106, I, 150, § 4º e 168, I, do CTN; artigos 20, §§ 3º e 4º e 21, parágrafo único do CPC. Em síntese, defende a aplicação da prescrição decenal, bem assim que seja determinada a condenação da Fazenda Pública em honorários, uma vez que restou determinada a compensação dos honorários e nada foi mencionado acerca da devida restituição do adiantamento das custas.

Foram oferecidas contra-razões ao recurso interposto por Luiz Antonio Ribeiro Severo, enquanto que o prazo para apresentação das contra-razões ao recurso da União decorreu in albis (fl. 376).

O recurso interposto por Luiz Antonio Ribeiro Severo recebeu crivo positivo de admissibilidade no tribunal de origem.

É o relatório. decido.

Prima facie, tendo restado prequestionadas as matérias federais

suscitadas, impõe-se o conhecimento de ambos os apelos, que serão julgados conjuntamente.

Cinge-se a controvérsia a três questões basilares:

- a) a incidência do imposto de renda sobre a verba intitulada auxílio-condução;*
- b) o prazo prescricional para a propositura da ação de repetição do indébito;*
- c) a majoração dos honorários sucumbenciais.*

- NÃO-INCIDÊNCIA DO IRRF

No tocante ao primeiro ponto debatido, não merece prosperar o apelo fazendário.

A hipótese de incidência do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, de competência legislativa exclusiva da União, encontra-se traçada no artigo 43, do Código Tributário Nacional, verbis:

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)

O insigne tributarista Sacha Calmon Navarro Coêlho assim discorreu sobre o Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza:

"O imposto de renda no Brasil, em sua primeira fase, incidiu sobre os salários. Na segunda fase, sobre outras rendas. Na terceira fase avançou para os proventos de qualquer natureza, que não possuem definição própria e são conceituados por derivação do conceito de renda, que é o produto do capital, do trabalho e da combinação de ambos. Há quem veja em proventos, ao nosso sentir, com erronia, apenas os rendimentos dos aposentados. O legislador, ao cunhar os demais proventos, com toda certeza não pensou tão restritamente. O intérprete não deve criar conceitos a partir de elucubrações cerebrinas distanciados do ambiente legislativo original. Seja lá como for, quer a renda, produto do capital, do trabalho e da combinação de ambos, quer os demais proventos não compreendidos na

definição, devem traduzir um aumento patrimonial entre dois momentos de tempo. É o acréscimo patrimonial, em seu dinamismo acrescentador de mais patrimônio, que constitui a substância tributável pelo imposto. São proventos, por exemplo, os que se recebem da previdência pública ou privada, os ganhos lotéricos, a absorção de dinheiro em estado de res derelicta ou nullius, doação, heranças e legados, indenizações e todos os ganhos que não são provenientes de uma fonte permanente e que só acontecem de vez em quando, aumentando dado patrimônio. No início deste século, Fisher e Einaudi construíram teorizações econômicas e jurídicas remontando a Adam Smith, para quem a renda era "o produto do trabalho ou da terra que traz ao indivíduo riqueza nova, tendo a função de repor ou aumentar o conjunto de bens que a pessoa detém e que o consumo tende continuamente a reduzir" (Apud Fernando C. Walcacer in Cadernos do CEPED - Rio de Janeiro).

A partir de então o pensamento jurídico evoluiu no sentido de conceituar melhor os fatores produtores da renda, introduzindo a idéia de sua disponibilidade como algo essencial para caracterizar a renda tributável. A caracterização da fonte de produção da renda (distinta desta) e a periodização foram elementos que influíram na teoria do imposto, levando à necessidade de se admitir a dedução das despesas e a deterioração dos próprios fatores necessários à obtenção da renda.

Certos ensaios merecem comentários pois, até hoje, reaparecem na literatura do imposto, como os de John Due e Simons. Para este último, que era economista, renda era todo o valor que estivesse disponível para ser poupado, investido ou gasto no consumo. Vejamos o seu pensamento.

A) As importâncias percebidas de terceiros, por qualquer motivo lícito, menos os gastos inerentes e necessários ao seu recebimento, excluídos os gastos pessoais de subsistência do recebente, constituíam renda.

B) O valor que fosse despendido no consumo era renda (não haveria gasto se renda, antes, não houvesse).

C) Observadas as condições já referidas acima (percepção da renda menos os gastos necessários para percebê-la, mais o gasto no consumo), o incremento de valor que acrescesse o patrimônio, em dado período, seria renda (ainda que meramente virtual).

Esta teoria está abandonada, pela dificuldade de medir o consumo dos obtenedores de renda e porque, ao cabo, tributa acréscimos patrimoniais nominais, ainda não realizados. Até certo ponto a diferença entre a renda proveniente de fontes permanentes (capital, trabalho, empresa) e a renda proveniente de fatos eventuais (outros proventos) é despicienda, bastando que entre dois momentos haja um acréscimo patrimonial das pessoas físicas e jurídicas, descontadas as despesas necessárias

à obtenção do mesmo (despesas dedutíveis).

Nos EEUU, por exemplo, a renda (gross income) é toda receita proveniente de qualquer fonte. A Suprema Corte norte-americana, como é da índole do "Common Law" declarou certa feita que a renda poderia ser definida como o ganho efetivo do capital, do trabalho ou de ambos em conjunto, incluindo o lucro obtido com a conversão do capital em dinheiro. Mas reservou-se o direito de, caso por caso, considerar isto ou aquilo como renda. Quando se deparou com as indenizações obtidas dos causadores do dano, a Corte pronunciou-se pragmaticamente, ao dizer que o fato de os pagamentos serem provenientes de condenações judiciais, pela prática de condutas ilegais ou apenas lesivas, não poderia excluir as indenizações do conceito de renda tributável.

De resto, eis aí outro exemplo de "provento" não decorrente do trabalho, do capital e da combinação de ambos. Provento, então, não é só o decorrente de aposentadoria.

Ressalve-se que no Direito brasileiro a jurisprudência firmou-se em sentido contrário. As indenizações, por serem comutativas, não constituem renda tributável, desnecessário medir a proporção entre o dano e o seu ressarcimento. É o caso das despedidas de empregados, que são indenizados por perder o emprego ou ainda por terem sofrido acidentes do trabalho.

Mas que sejam feitas considerações necessárias. Na jurisprudência brasileira as indenizações intributáveis são apenas aquelas reparativas atinentes às pessoas físicas. Nas pessoas jurídicas prevalece a teoria do balanço. Assim, v.g., se um veículo se perde, esta perda produz o patrimônio da pessoa jurídica, e o valor pago pela seguradora entra no rol das receitas tributáveis. De igual modo uma discussão contratual que redunde em pagamento de lucros cessantes, em razão até mesmo de condenação judicial, gera uma receita tributável para a empresa beneficiada pela indenização.

6.4. O conceito de renda na doutrina brasileira

Rubens Gomes de Sousa afirmava:

"O conceito tributário de renda está baseado na distinção entre renda e patrimônio. Patrimônio (ou capital) é o montante da riqueza possuída por um indivíduo em um determinado momento. Renda é o aumento ou acréscimo do patrimônio, verificado entre dois momentos quaisquer de tempo (na prática, esses dois momentos são o início e o fim do exercício financeiro). Desse conceito básico decorre que uma determinada soma de riqueza, para constituir renda, deve reunir simultaneamente os três elementos seguintes:

A) provir de uma fonte patrimonial determinada e já pertencente ao próprio titular da renda. Assim, o dinheiro recebido por herança ou doação não é renda, porque não provém de uma fonte preexistente no patrimônio do indivíduo que a recebe; ao contrário, o juro de um empréstimo é renda, porque provém de um patrimônio (o capital emprestado) já pertencente ao credor;

como também o dividendo, porque provém das ações de propriedade do acionista; e assim por diante. É preciso esclarecer que se considera patrimônio, para este efeito, tudo que seja capaz de produzir um acréscimo de riqueza, e não apenas os bens materiais; assim, o trabalho é patrimônio, porque produz o salário, que por sua vez é renda;

B) ser periódica, isto é, capaz de se reproduzir de tempos em tempos. Deste requisito da definição decorre a consequência de que só é renda o acréscimo de patrimônio que possa ser consumido sem reduzir ou fazer desaparecer o patrimônio que o produziu: do contrário a renda se confundiria com o capital. Na prática, poderá parecer que este requisito não seja rigorosamente observado, p. ex. na lei brasileira, que tributa como renda o lucro na venda de imóveis. Mas essa inobservância do princípio é apenas aparente, porque na realidade o que importa ao conceito de patrimônio não são os bens individualmente considerados, mas o seu valor em dinheiro.

Assim, o imóvel vendido não é consumido, mas convertido no seu equivalente em dinheiro; de modo que, desde que o imposto só incida no excesso do preço de venda sobre o preço de custo, o princípio está sendo observado, porque o patrimônio continua intacto;

C) ser proveniente de uma exploração do patrimônio pelo titular da renda, isto é, do exercício de uma atividade que tenha por objeto fazer justificar o patrimônio. Assim, não é renda o acréscimo de patrimônio que não provenha de uma atividade do seu titular, como p. ex. a valorização dos imóveis. Entretanto, quando o imóvel é vendido e o proprietário lucra com a valorização, esse lucro é tributado como renda: é que houve uma exploração do patrimônio, que consiste justamente na observação do mercado e na decisão de vender na ocasião mais favorável. Em última análise, portanto, este terceiro elemento da definição apenas significa que a renda só deve ser tributada quando realizada, isto é, quando o acréscimo de valor entra efetivamente para o patrimônio do titular. Do contrário, isto é, se fosse tributada a simples valorização, esta poderia depois desaparecer pela desvalorização, e o proprietário que afinal vendesse o imóvel abaixo do preço de custo teria tido prejuízo e não lucro.

O conceito jurídico ou tributário de renda, resultante do concurso destes três elementos, é o adotado pela 'lei brasileira, que diz que renda é o ganho proveniente do capital, do trabalho, ou da combinação de ambos. Entretanto, esse mesmo artigo diz que também são rendas os demais proventos previstos na lei. Isso está de acordo com a Constituição, que, no art. 22, IV, Const. 67, atribui competência à União para instituir o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza: o conceito de 'proventos', que não é definido na lei, nem pode ser definido teoricamente, dá lugar a algumas exceções aos princípios que acabam de ser explicados, e que estudaremos nas ocasiões

oportunas".

Amílcar de Araújo Falcão entendia como conceito constitucional de renda tributável o aumento ou incremento de patrimônio decorrente do emprego do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, expresso em dinheiro ou nele determinável, e apurável em um momento ou um período de tempo.

Segundo estes dois renomados autores, o conceito brasileiro de renda opor-se-ia à definição de Due e Fisher, que desprezava a fonte de produção para abranger os ganhos eventuais e fincava pé na tributação dos ganhos de capital, mesmo antes de sua realização.

Com efeito, segundo Rubens e Amílcar jamais se poderia tributar (a) os ganhos em que ocorresse a consumação da fonte; (b) os acréscimos patrimoniais que não decorressem de esforço do contribuinte; e (c) a mera correção monetária do patrimônio em decorrência da desvalorização da moeda.

No entanto, como se lê no art. 43 do CTN, o Direito Tributário brasileiro considera tributáveis os acréscimos patrimoniais que não decorrem de uma fonte permanente, como tais os provenientes do capital e do trabalho ou da combinação de ambos (são os proventos não compreendidos naquilo que o CTN entende, com Rubens e Amílcar, como sendo renda). Ganhos provenientes de fatos eventuais são também tributáveis.

O que fazer?

Primus - Adotar o numerus clausus, dispositivo legal exauriente, nominando o provento tributável.

Secundus - Verificar se o recebimento do provento, de fato, redundou em acréscimo patrimonial da pessoa que o recebeu.

Caso contrário, a simples menção a proventos no CTN ensejaria a tributação indiscriminada: A) das mutações ou conversões do capital mesmo sem lucro líquido real; B) dos valores decorrentes da mera correção monetária do balanço em certas circunstâncias.

Quanto à tributação pelo imposto de renda das heranças, legados e doações, verifica-se a sua impossibilidade por decisão expressa do constituinte que sobre eles criou o imposto sobre a transmissão de quaisquer bens, direitos e doações e o entregou à competência dos Estados Membros.

No tangente aos ganhos lotéricos e outros eventuais e às mais-valias (ganhos de capital), tem-se que os primeiros são tributados por opção legislativa, e que os demais ganhos (permutativos) só são tributáveis se previstos e na hipótese de acrescerem valor novo ao patrimônio (a venda de ativos com prejuízo não é tributável).

Somente quando realizado o provento é tributado. Não basta, v.g., vender o imóvel; será preciso receber o preço. A base de cálculo é o ganho líquido real.

Finalmente, no que toca à correção monetária plena, é inadmissível a sua tributação em qualquer circunstância por não traduzir acréscimo patrimonial e por corresponder à mera atualização dos valores do patrimônio social ou individual.

O imposto de renda incide diferentemente, considerando-se os sujeitos passivos: A) pessoas jurídicas; B) pessoas físicas ou naturais.

Ademais disso, existe a tributação nas fontes, que em certas circunstâncias consubstancia técnica antecipatória de arrecadação e noutras, incidência única e final. Neste último caso, porém, o resultado positivo ou negativo só pode ser excluído do ajuste anual se a pessoa for inalcançável. Assim, não se pode tributar o lucro numa venda esporádica de ações separadamente do balanço de uma pessoa jurídica, que bem pode ter, ao final do exercício, um prejuízo que anula o lucro obtido na operação bursátil.

Em resumo, é possível extrair as seguintes conclusões: A) todo tributo tem sua natureza específica decorrente de seu respectivo fato gerador de sua base de cálculo, definidos pelo Direito e não pela Ciência Econômica. B) o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de um acréscimo patrimonial efetivo, proveniente do capital ou do trabalho, ou da combinação de ambos (renda); de origem diversa do capital ou do trabalho, ou da combinação de ambos (proventos), podendo ou não alcançar acréscimos não dotados de periodicidade ou esforço produtivo (dependerá, exclusivamente de cada legislação); C) enquanto a renda é sempre tributável genericamente, os proventos, para sê-la, necessitam de preceito expresso (numerus clausus) em lei ordinária federal e só geram o dever de pagar quando realizados." (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 6ª Ed., Editora Forense, Rio de Janeiro, 2003, págs. 448/452).

Assim, para fins de incidência do imposto de renda, sendo o seu fato gerador o acréscimo patrimonial, imperioso analisar a natureza jurídica da verba paga sob o designativo de auxílio condução, a fim de se verificar se há efetivamente a criação de riqueza nova: a) se indenizatória, que, via de regra, não retrata hipótese de incidência da exação em tela; 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.

O voto condutor do acórdão recorrido assim assentou, litteris:

"A verba paga com o objetivo de repor os valores despendidos com a utilização de veículo próprio no exercício da função pública tem caráter indenizatório e não constitui fato gerador do imposto de renda. Tal verba visa tão-somente à reparação de

perdas sofridas pelo uso e desgaste do veículo, não configurando acréscimo patrimonial do servidor.

O fato de o pagamento ser efetuado em caráter permanente não desconfigura a natureza indenizatória da verba, tendo em conta ser paga apenas àqueles servidores que exercem determinados cargos, cujas atividades requerem a utilização do veículo para a sua consecução.

Ademais, não há falar em interpretação ampliativa de isenção, pois disso não se trata. A situação é de não-incidência, que não se confunde com isenção."

Com efeito, o auxílio condução consubstancia mera 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 recomposição ao estado anterior sem o incremento líquido necessário à qualificação de renda.

Outro não foi o entendimento adotado pelas turmas de Direito Público desta Corte Superior:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. AUXÍLIO-CONDUÇÃO. VERBA RECEBIDA POR OFICIAL DE JUSTIÇA DO PODER JUDICIÁRIO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. NATUREZA INDENIZATÓRIA.

1. A jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça firmou-se no sentido de que o "auxílio-condução" recebido por oficiais de justiça possui caráter indenizatório, porquanto visa recompor as perdas experimentadas pela categoria pelo uso de veículo próprio no exercício de suas atribuições profissionais.

2. Recurso especial a que se nega provimento.

(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)

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. "AUXÍLIO-CONDUÇÃO". OFICIAL DE JUSTIÇA. NÃO-INCIDÊNCIA.

1. 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 o incremento líquido necessário à qualificação de renda (Precedentes desta Corte: REsp 731.883/RS, Primeira Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 03.04.2006; REsp 852.572/RS, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJ 15.09.2006; REsp 840.634/RS, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 01.09.2006; e REsp 8516.77/RS, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ

25.09.2006).

2. *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.*

3. *Recurso especial desprovido.*

(REsp 825.907/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 01/04/2008, DJe 12/05/2008) TRIBUTÁRIO. OFICIAL DE JUSTIÇA. AUXÍLIO-CONDUÇÃO. IMPOSTO DE RENDA. NÃO INCIDÊNCIA. NATUREZA INDENIZATÓRIA. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL NÃO CONFIGURADO.

1. *"Os valores recebidos pelos oficiais de justiça a título de auxílio-condução, por possuírem natureza indenizatória e não representarem acréscimo patrimonial, não sofrem incidência de imposto de renda." (REsp 866.967/PR, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, DJ de 09.02.2007).*

2. *Recurso Especial não provido.*

(REsp 639.635/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 12/06/2007, DJe 30/09/2008) PROCESSUAL CIVIL. PREQUESTIONAMENTO. FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE. SÚMULA 284/STF. REEXAME DE MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 7/STJ. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. AUXÍLIO-CONDUÇÃO. NATUREZA. REGIME TRIBUTÁRIO DAS INDENIZAÇÕES. DISTINÇÃO ENTRE INDENIZAÇÃO POR DANOS AO PATRIMÔNIO MATERIAL E AO PATRIMÔNIO IMATERIAL. PRECEDENTES (RESP 674.392-SC E RESP 637.623-PR).

1. *A ausência de debate, na instância recorrida, dos dispositivos legais cuja violação se alega no recurso especial atrai a incidência da Súmula 282/STF.*

2. *É pressuposto de admissibilidade do recurso especial a adequada indicação da questão controvertida, com informações sobre o modo como teria ocorrido a violação a dispositivos de lei federal (Súmula 284/STF).*

3. *O reexame do conjunto probatório dos autos é vedado em sede de recurso especial, por óbice da Súmula 07 deste STJ.*

4. *O imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador, nos termos do art. 43 e seus parágrafos do CTN, os "acréscimos patrimoniais", assim entendidos os acréscimos ao patrimônio material do contribuinte.*

5. *Indenização é a prestação destinada a reparar ou recompensar o dano causado a um bem jurídico. Os bens jurídicos lesados podem ser (a) de natureza patrimonial (= integrantes do patrimônio material) ou (b) de natureza não-patrimonial (= integrantes do patrimônio imaterial ou moral), e, em qualquer das hipóteses, quando não recompostos in natura, obrigam o causador do dano a uma prestação substitutiva em dinheiro.*

6. *O pagamento de indenização pode ou não acarretar acréscimo patrimonial, dependendo da natureza do bem jurídico a que se refere. Quando se indeniza dano efetivamente verificado no patrimônio material (= dano emergente), o pagamento em dinheiro simplesmente reconstitui a perda patrimonial ocorrida em virtude da lesão, e, portanto, não acarreta qualquer aumento no patrimônio. Todavia, ocorre acréscimo patrimonial quando a indenização (a) ultrapassar o valor do dano material verificado (= dano emergente), ou (b) se destinar a compensar o ganho que deixou de ser auferido (= lucro cessante), ou (c) se referir a dano causado a bem do patrimônio imaterial (= dano que não importou redução do patrimônio material).*

7. *A indenização que acarreta acréscimo patrimonial configura fato gerador do imposto de renda e, como tal, ficará sujeita a tributação, a não ser que o crédito tributário esteja excluído por isenção legal, como é o caso das hipóteses dos incisos XVI, XVII, XIX, XX e XXIII do art. 39 do Regulamento do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, aprovado pelo Decreto 3.000, de 31.03.99.*

8. *Precedentes: REsp 782.646/PR, 1ª Turma, Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 05/12/2005; AgRg no Ag 672.779/SP, 1ª Turma, Min. Luiz Fux, DJ de 26/09/2005; REsp 671.583/SE, 1ª Turma, Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 21/11/2005; e REsp 706.817/RJ, 1ª Turma, Min. Francisco Falcão, DJ de 28/11/2005.*

9. *No caso, os valores recebidos a título de "auxílio-condução", consoante assentado pelo acórdão recorrido, possuem natureza indenizatória e não representam acréscimo patrimonial, não restando configurado o fato gerador de imposto de renda (REsp 507.945/SC; REsp 501.173/SC; AgRg no REsp 610.662/RS; REsp 491.320/SC).*

10. *Recurso especial a que se nega provimento. (REsp 731883 / RS, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 03/04/2006)*

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ARTIGO 535 DO CPC. ARGÜIÇÃO GENÉRICA. SÚMULA 284/STF. SUPOSTA AFRONTA A PRECEITO LEGAL. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. ACÓRDÃO RECORRIDO. FUNDAMENTOS INATACADOS. SÚMULA 283/STF. AUXÍLIO-CONDUÇÃO RECEBIDO PELOS OFICIAIS DE JUSTIÇA. NATUREZA INDENIZATÓRIA. IMPOSTO DE RENDA. NÃO-INCIDÊNCIA.

1. *Não se conhece do recurso especial pela alegada violação ao artigo 535 do CPC nos casos em que a argüição é genérica.*

Incidência da Súmula 284/STF.

2. Falta de prequestionamento do disposto no artigo 6º, XX, da Lei 7.713/88.

3. "É inadmissível o Recurso Extraordinário, quando a decisão recorrida assenta em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos eles" (Súmula 283/STF).

4. Os valores recebidos pelos oficiais de justiça a título de auxílio-condução são de caráter indenizatório, não constituindo acréscimo patrimonial a ensejar a incidência do Imposto de Renda.

5. Recurso especial conhecido em parte e improvido. (REsp 852572 / RS, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJ 15/09/2006)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO – SÚMULA 211/STJ – SÚMULA 7/STJ – IMPOSTO DE RENDA – "AUXÍLIO-CONDUÇÃO" – NATUREZA INDENIZATÓRIA – NÃO INCIDÊNCIA.

1. Não se conhece do recurso especial, por ausência de prequestionamento, se a matéria trazida nas razões recursais não foi debatida no Tribunal de origem. A orientação desta Corte é no sentido de que, se, a despeito da oposição de embargos de declaração, o Tribunal de origem se recusar a se pronunciar sobre a questão impugnada, o recurso especial deve indicar como violado o art. 535 do CPC, sob pena de aplicação da Súmula 211/STJ.

2. É vedado, em sede de recurso especial, o reexame do conjunto fático-probatório dos autos.

3. O "auxílio-condução" recebido pelos oficiais de justiça possui caráter indenizatório, pois visa recompor as perdas experimentadas pela categoria na utilização de veículo próprio para o exercício da função pública. Precedentes.

4. Não havendo, pois, acréscimo patrimonial, não há que se falar em incidência do imposto de renda.

5. Recurso especial conhecido em parte e, nessa parte, improvido.

(REsp 840634 / RS, 2ª Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 01/09/2006)

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. "AUXÍLIO-CONDUÇÃO". VERBA RECEBIDA POR OFICIAL DE JUSTIÇA FEDERAL. NATUREZA INDENIZATÓRIA. CASO DE NÃO-INCIDÊNCIA. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. VIOLAÇÃO AO ART. 535, II, DO CPC. AUSÊNCIA. RECURSO CONHECIDO EM PARTE.

I - Não se conhece do recurso em tela no que se refere à alegada negativa de vigência aos arts. 97, VI, III, e 176 do CTN, por

falta de prequestionamento da matéria inserta nos dispositivos aludidos, incidindo, na espécie as Súmulas nº 282 e 356 do STF e a Súmula nº 211 do STJ.

II - O Tribunal a quo julgou satisfatoriamente a lide, não se verificando violação ao art. 535, II, do CPC, porquanto se pronunciou sobre o tema proposto, tecendo as devidas considerações acerca do caráter indenizatório da verba recebida pela recorrida a título de "auxílio-condução", afastando a incidência do imposto de renda.

III - O denominado "auxílio-condução" não revela renda ou acréscimo patrimonial que justifique a incidência do Imposto de Renda. Nitidamente, percebe-se que a finalidade da referida verba é recompor, de certa forma, o patrimônio (no caso, o veículo) do Oficial de Justiça utilizado para o exercício de funções públicas. Precedente doutrinário. Precedente jurisprudencial: REsp nº 731.883/RS, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ de 03/04/06.

IV - Recurso especial parcialmente conhecido, para, nessa parte, negar-lhe provimento. (REsp 851677 / RS, 1ª Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ25/09/2006)

- PRESCRIÇÃO

No que tange ao prazo prescricional, a Primeira Seção, quando do julgamento do Resp 1002932/SP, sujeito ao regime dos "recursos repetitivos", reafirmou o entendimento de que "O advento da LC 118/05 e suas conseqüências sobre a prescrição, do ponto de vista prático, implica dever a mesma ser contada da seguinte forma: relativamente aos pagamentos efetuados a partir da sua vigência (que ocorreu em 09.06.05), o prazo para a repetição do indébito é de cinco a contar da data do pagamento; e relativamente aos pagamentos anteriores, a prescrição obedece ao regime previsto no sistema anterior, limitada, porém, ao prazo máximo de cinco anos a contar da vigência da lei nova." (RESP 1002932/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 25/11/09)

Isto porque a Corte Especial declarou a inconstitucionalidade da expressão "observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966- Código Tributário Nacional", constante do artigo 4º, segunda parte, da Lei Complementar 118/2005, verbis:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. LEI INTERPRETATIVA. PRAZO DE PRESCRIÇÃO PARA REPETIÇÃO DE INDÉBITO, NOS TRIBUTOS SUJEITOS À LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. LC 118/2005: NATUREZA MODIFICATIVA (E NÃO SIMPLEMENTE INTERPRETATIVA) DO SEU ARTIGO 3º. INCONSTITUCIONALIDADE DO SEU ART. 4º, NA PARTE QUE DETERMINA A APLICAÇÃO RETROATIVA.

1. Sobre o tema relacionado com a prescrição da ação de repetição de indébito tributário, a jurisprudência do STJ (1ª Seção) é no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo de cinco anos, previsto no

art. 168, do CTN, tem início, não na data do recolhimento do tributo indevido, e sim na data da homologação - expressa ou tácita - do lançamento. Segundo entende o Tribunal, para que o crédito se considere extinto, não basta o pagamento: é indispensável a homologação do lançamento, hipótese de extinção albergada pelo art. 156, VII, do CTN. Assim, somente a partir dessa homologação é que teria início o prazo previsto no art. 168, I. E, não havendo homologação expressa, o prazo para a repetição do indébito acaba sendo, na verdade, de dez anos a contar do fato gerador.

2. Esse entendimento, embora não tenha a adesão uniforme da doutrina e nem de todos os juízes, é o que legitimamente define o conteúdo e o sentido das normas que disciplinam a matéria, já que se trata do entendimento emanado do órgão do Poder Judiciário que tem a atribuição constitucional de interpretá-las.

3. O art. 3º, da LC 118/2005, a pretexto de interpretar esses mesmos enunciados, conferiu-lhes, na verdade, um sentido e um alcance diferente daquele dado pelo Judiciário. Ainda que defensável a 'interpretação' dada, não há como negar que a Lei inovou no plano normativo, pois retirou das disposições interpretadas um dos seus sentidos possíveis, justamente aquele tido como correto pelo STJ, intérprete e guardião da legislação federal.

4. Assim, tratando-se de preceito normativo modificativo, e não simplesmente interpretativo, o art. 3º, da LC 118/2005 só pode ter eficácia prospectiva, incidindo apenas sobre situações que venham a ocorrer a partir de sua vigência.

5. O artigo 4º, segunda parte, da LC 118/2005, que determina aplicação retroativa do seu art. 3º, para alcançar inclusive fatos passados, ofende o princípio constitucional da autonomia e independência dos poderes (CF, art. 2º) e o da garantia do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada (CF, art. 5º, XXXVI).

6. Arguição de inconstitucionalidade acolhida. (AI nos ERESP 644736/PE, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 06.06.2007)

Consectariamente, em se tratando de pagamentos indevidos efetuados antes da entrada em vigor da LC 118/05 (09.06.2005), o prazo prescricional para o contribuinte pleitear a restituição do indébito, nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, continua observando a cognominada tese dos cinco mais cinco, desde que, na data da vigência da novel lei complementar, sobejem, no máximo, cinco anos da contagem do lapso temporal (regra que se coaduna com o disposto no artigo 2.028, do Código Civil de 2002, segundo o qual: "Serão os da lei anterior os prazos, quando reduzidos por este Código, e se, na data de sua entrada em vigor, já houver transcorrido mais da metade do tempo estabelecido na lei revogada.").

Por outro lado, ocorrido o pagamento antecipado do tributo após a vigência da aludida norma jurídica, o dies a quo do prazo prescricional para a repetição/compensação é a data do recolhimento indevido.

In casu, insurge-se a parte autora contra a prescrição quinquenal determinada pelo Tribunal a quo, pleiteando a reforma da decisão para que seja determinada a prescrição decenal, sendo certo que os recolhimentos indevidos foram efetuados anteriormente à vigência da referida Lei Complementar, consoante dessume-se das decisões prolatadas nas instâncias ordinárias, por isso que a tese é a consagração dos 5 anos de decadência da homologação acrescido dos 5 anos de prescrição. A ação foi ajuizada em 09/06/2005, ressoando inequívoca a inoccorrência da prescrição relativamente às parcelas posteriores a 09/06/1995.

- HONORÁRIOS

No tocante à verba honorária, assentou o acórdão recorrido que: Configurada, a hipótese de sucumbência recíproca da União e da parte autora, tendo em vista que o pedido abrangia indenização por danos morais e materiais e repetição dos valores pagos nos últimos dez anos, está correta a sentença ao determinar a compensação da verba honorária entre as partes, nos termos do art. 21 do CPC.

Com efeito, na esteira da jurisprudência dominante desta Corte, não é viável, em princípio, o reexame dos critérios fáticos, sopesados de forma equitativa e levados em consideração para fixar os honorários advocatícios, nos termos das disposições dos parágrafos 3º e 4º do artigo 20, do CPC, em sede de recurso especial.

Isto porque a discussão acerca do quantum da verba honorária está, em regra, indissociável do contexto fático-probatório dos autos, consoante dessume-se do excerto do voto condutor acima trasladado, o que obsta o revolvimento do valor arbitrado nas instâncias ordinárias por este Superior Tribunal de Justiça.

Nesse sentido, confirmam-se os seguintes precedentes:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. MAJORAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. MATÉRIA DE PROVA.

1. Conforme jurisprudência consolidada nesta Corte, "nas causas em que há condenação em obrigação de fazer, (...) a verba honorária terá como parâmetro o § 4º do art. 20 do CPC" (REsp 249.210/PE, 4ª Turma, Rel. Min. Aldir Passarinho Junior, DJ de 19.8.2002).

2. A aplicação do § 4º do art. 20 do CPC requer a apreciação equitativa do juiz, nos termos do § 3º do referido artigo, não ficando adstrito aos limites percentuais estabelecidos no § 3º do referido dispositivo legal.

3. Nova análise da condenação em honorários advocatícios

arbitrados nos termos do art. 20, §§ 3º e 4º, do CPC, requer o revolvimento do conjunto fático-probatório, o que encontra óbice na Súmula 7 deste Pretório. Precedentes.

4. Recurso especial não conhecido.

(REsp 638.974/SC, Rel. Ministro CARLOS FERNANDO MATHIAS (JUIZ CONVOCADO DO TRF 1ª REGIÃO), SEGUNDA TURMA, julgado em 25.03.2008, DJ 15.04.2008 p. 1)

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. MAJORAÇÃO DE HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. INCIDÊNCIA DA SÚMULA Nº 7/STJ. JUROS DE MORA. DISSÍDIO NÃO DEMONSTRADO. DECISÃO MANTIDA POR SEU PRÓPRIO FUNDAMENTO.

1. A decisão agravada merece ser mantida por estar afinada com a jurisprudência pacífica desta Corte, segundo a qual, exceto em casos de fixação de valor irrisório ou exorbitante, rever o percentual da verba honorária importaria em reexame de prova, incabível em sede de apelo raro, nos termos da Súmula nº 7 deste Tribunal Superior.

2. Para a análise da admissibilidade do recurso especial pela alínea "c" do permissivo constitucional, torna-se imprescindível a indicação das circunstâncias que identifiquem ou assemelhem os casos confrontados, mediante o cotejo dos fundamentos da decisão recorrida com o acórdão paradigma, a fim de demonstrar a divergência jurisprudencial existente, nos termos dos artigos 541 do Código de Processo Civil e 255 do Regimento Interno do Superior Tribunal de Justiça - RISTJ.

3. Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp 941.933/SP, Rel. Ministro JORGE MUSSI, QUINTA TURMA, julgado em 28.02.2008, DJ 31.03.2008 p. 1)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DO ART. 535, II, DO CPC. NÃO-OCORRÊNCIA. NÃO-INCIDÊNCIA DOS LIMITES FIXADOS PELAS LEIS N. 9.032 E 9.129/95. MAJORAÇÃO DE HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. SÚMULA N. 7 DO STJ.

1. Inexiste violação do art. 535, II, do CPC na hipótese em que o Tribunal a quo expede motivação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia suscitada.

2. Em se tratando de créditos advindos de recolhimento de contribuição declarada inconstitucional pelo Excelso Pretório, fica afastada, por completo, a limitação à compensação, qualquer que seja a data do pagamento indevido.

3. A revisão de critério de equidade adotado pela Corte de origem para fixação de honorários advocatícios encontra óbice na Súmula n. 7 do STJ. No mesmo sentido, o entendimento

sumulado do Supremo Tribunal Federal: 'Salvo limite legal, a fixação de honorários de advogado, em complemento da condenação, depende das circunstâncias da causa, não dando lugar a recurso extraordinário' (Súmula n. 389/STF)" (AgRg no Ag n. 508.495/TO, relator Ministro Luiz Fux).

4. Recurso especial parcialmente provido.

(REsp 690.564/BA, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, julgado em 15.02.2007, DJ 30.05.2007 p. 284)

Sob esse aspecto, sobressai inequívoco, que a análise da pretensão veiculada no recurso especial do recorrente, demanda a análise do contexto fático-probatório dos autos, insindicável pelo STJ, ante o óbice erigido pela Súmula 07 desta Corte.

Ex positis, CONHEÇO PARCIALMENTE do recurso especial da parte autora e, nesta parte, DOU-LHE PROVIMENTO, tão-somente para determinar a aplicação da prescrição decenal, nos termos da fundamentação expendida, e NEGO PROVIMENTO ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Publique-se. Intimações necessárias.

Brasília (DF), 23 de fevereiro de 2010.

MINISTRO LUIZ FUX

Relator

Ante tudo acima exposto, voto por dar provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

Carlos César Quadros Pierre - Relator

Voto Vencedor

Conselheira Tânia Mara Paschoalin, Redatora Designada

Com a devida vênia do nobre relator, Conselheiro Carlos César Quadros Pierre, permito-me divergir de seu voto quanto à natureza indenizatória do auxílio combustível no presente caso.

A despeito das alegações de defesa, a decisão recorrida informa que, de acordo com o art. 3º, inciso I, do Decreto nº 4.606, de 1990, o Auxílio Combustível ora tratado é pago de maneira geral, a todos os funcionários com exercício na Secretaria de Estado do Planejamento e Fazenda, portanto não tem natureza indenizatória, e sim remuneratória. Nesse passo, a alteração do citado dispositivo legal, trazida pelo Decreto nº 2.402, de 27/08/2004, teria deixado mais evidente o caráter geral do pagamento de tal verba:

"I - aos Auditores Fiscais da Receita Estadual, em atividade no âmbito da Secretaria de Estado da Fazenda, será atribuído pelo desempenho de atividade prevista no Anexo I o dobro do valor apurado pela aplicação da fórmula do "caput" deste artigo.

II - o valor apurado na forma deste artigo devido, conforme previsão legal, a outras categorias funcionais, será atribuído em montante igual ao resultado apurado pela aplicação da fórmula do "caput".

Não há dúvidas que, de acordo o art. 39, inciso XXIV, do RIR199, não integra no cômputo do rendimento bruto a indenização de transporte a servidor público da União que realizar despesas com a utilização de meio próprio de locomoção para execução de serviços externos por força das atribuições próprias do cargo.

É de se ressaltar, que na indenização paga aos servidores públicos federais, evidencia-se o caráter compensatório da verba paga, tendo em vista sua clara finalidade de reembolsar o funcionário pelas despesas potencialmente realizadas na execução de serviços externos. É de se ressaltar, ainda, que de acordo com as normas de concessão, a indenização de transporte é concedida, tão-somente para àqueles que realizem trabalhos "externos". Assim, não basta que o funcionário seja ocupante deste ou daquele cargo, tenha esta ou aquela função, mas é imprescindível que o trabalho a ser realizado seja efetivamente fora de sua repartição, pois o deslocamento, cuja despesa se pretende reembolsar, não é o realizado pelo servidor até seu local de trabalho, mas sim o que se exige dele durante sua realização.

No caso dos autos, evidencia-se que o auxílio combustível, pago pelo Governo de Santa Catarina, não constitui indenização pelos gastos com combustível, mas sim remuneração paga de forma generalizada.

Para que determinada verba seja enquadrada como indenizatória não basta simplesmente a denominação recebida, é necessário que ela cumpra o fim proposto. Para tal é imprescindível que haja comprovação da destinação do gasto, pois é plenamente possível que a referida verba seja utilizada para outros fins, ou seja, de forma diversa da prevista em lei.

Em relação às alegações de afronta a princípios constitucionais, importa registrar que a via administrativa não é apta para discutir a constitucionalidade das normas tributárias. Esse entendimento já é posição sumulada neste Conselho:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 11)

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Assinado digitalmente
Tânia Mara Paschoalin