



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13974.000179/2004-71  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-008.429 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 6 de novembro de 2020  
**Recorrente** JOÃO ANTÔNIO MARTINS DA LUZ  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

**ANO-CALENDÁRIO: 1999**

**RENDIMENTOS DO TRABALHO. OMISSÃO.**

Os rendimentos do trabalho integram a base de cálculo do imposto de renda, independente da sua denominação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidas as conselheiras Fernanda Melo Leal (relatora) e Letícia Lacerda de Castro, que deram provimento. Designado o para redigir o voto vencedor o conselheiro Paulo Cesar Macedo Pessoa.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

(documento assinado digitalmente)

Paulo Cesar Macedo Pessoa – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Letícia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

## **Relatório**

Trata o presente processo da impugnação ao lançamento constante no Auto de Infração de fl. 21, integrado pelos demonstrativos de fls. 22 a 25 e pela descrição dos fatos de fls. 26 e 27, o qual exige do interessado retro identificado o pagamento da importância de R\$

2.927,53, a título de Restituição Indevida a Devolver Corrigida, referente ao ano-calendário 1999.

Segundo o demonstrativo das infrações (fl. 24), o lançamento é decorrente da omissão de rendimentos recebidos em decorrência do trabalho com vínculo empregatício, conforme consta na descrição dos fatos.

Inconformado com a exigência, o interessado apresentou a impugnação argumentando que o valor da "indenização pelo uso de veículo próprio" foi indevidamente tributado. Em relação a esses valores incidiu Imposto de Renda até meados de 2002, quando então obteve, nos autos de mandado de Segurança n.º 2002.013094-5, provimento judicial suspendendo a cobrança do mencionado tributo; à vista disso, apresentou declarações retificadoras dos exercícios anteriores, visando obter a devolução dos valores pagos indevidamente.

Discorda que a competência para discutir a incidência do Imposto de Renda sobre os valores pagos aos servidores públicos estaduais seja da Justiça Federal. Aduz que o Tribunal de Justiça de Santa Catarina, ao julgar o mérito da controvérsia, deixou expressa sua competência para fazê-lo. Sustenta que o Poder Judiciário apenas ratificou o fato de que o auxílio combustível tem caráter indenizatório, razão pela qual fica excluído da incidência do Imposto de Renda. E que isso já estaria evidenciado, pois que tal verba não se incorpora aos vencimentos para fins de férias, licença-prêmio e 13º salário; o servidor recebe somente quando está efetivamente desenvolvendo atividades funcionais.

Aduz que desconsiderar a verdadeira natureza do auxílio combustível caracteriza um desvirtuamento, uma ofensa ao bom senso e aos princípios gerais do Direito. Por fim, requer a consideração das razões e, por conseguinte, o reconhecimento da inocorrência do fato gerador com o respectivo Cancelamento do Auto de Infração.

A DRJ Florianópolis, na análise da peça impugnatória, manifesta seu entendimento no sentido de que:

=> acerca do tratamento tributário a ser dispensado para as verbas recebidas por servidor público estadual a título de auxílio combustível, vale mencionar que o Imposto de Renda é tributo de competência da União (Constituição Federal, art. 153, inciso III), de modo que ela tem legitimidade para compor demandas que envolvam questões relacionadas à incidência do imposto, e essas demandas devem ser submetidas à Justiça Federal, a teor do que determina o art. 109, inciso I, da Constituição Federal.

É de se esclarecer ainda que o art. 157, inciso I, da Constituição Federal, invocado pelo impugnante, estabelece um dos critérios de repartição das receitas tributárias, conferindo aos Estados e ao Distrito Federal o produto da arrecadação do "imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem".

No caso presente, não consta que a União tenha sido parte na ação judicial empreendida pelo impugnante, de modo que as decisões ali proferidas não vinculam a União.

Quanto à base de cálculo do imposto de renda, o legislador ordinário adotou conceito bastante amplo de rendimento bruto passível de incidência do imposto, mas enumerou em separado deduções e isenções para efeito de apuração da base de cálculo final.

Nada pode ser deduzido do rendimento bruto exceto quando a lei previr expressamente o contrário. No caso dos servidores públicos da União, existe previsão legal para

a exclusão da indenização de transporte, do rendimento tributável, conforme consolidação constante no RIR/1999. A referida exclusão deve ser entendida como uma isenção, já que o conceito de rendimento bruto previsto no 1º do art. 3º, da Lei n.º 7.713, de 1988, não excepcionou as indenizações, ressalvados os casos previstos em lei.

Na indenização paga aos servidores públicos federais, cuja isenção é prevista legalmente, evidencia-se também a finalidade de reembolsar o funcionário pelas despesas realizadas na execução de serviços externos. Importa ressaltar a exigência contida na norma de que a indenização seja paga apenas 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 do auxílio combustível destinado aos fiscais estaduais verifica-se que não existe norma prevendo sua isenção, e tal isenção deveria ser veiculada por lei expressa. Mesmo que fosse possível excluir de tributação tal provento somente pelo fato dele possuir natureza indenizatória, a verba em análise não seria beneficiada porque tem natureza remuneratória, não obstante apresentar-se sob a denominação de auxílio combustível ou indenização de transporte.

A legislação estadual – Santa Catarina, apesar de estabelecer distinção entre as diversas atividades exercidas pelos seus servidores a fim de definir o valor a ser pago, não estabelece como requisito para seu pagamento que as atividades sejam desenvolvidas fora da unidade de lotação, com a utilização de meio próprio de locomoção. Dessa forma, tanto o servidor que realiza trabalhos externos, como o de auditoria dos livros fiscais na sede do contribuinte, quanto aquele que desempenha atividades dentro do órgão de lotação, inscrição e alteração cadastral, por exemplo, percebem o mesmo valor a título de auxílio combustível.

Ante o exposto, vota a DRJ no sentido de julgar PROCEDENTE o lançamento.

Em sede de Recurso Voluntário, repisa o contribuinte nas alegações ventiladas em sede de impugnação e segue sustentando que tem direito a mencionada restituição.

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

A presente discussão diz respeito apenas a um ponto, qual seja, a incidência ou não de Imposto de Renda sobre as verbas recebidas a título de “indenização pelo auxílio combustível.

Quanto a este ponto, entendo, tal como muito bem explicitado pelo conselheiro Rayd Santana Ferreira, que analisando caso similar – verba da mesma natureza e para mesmo Estado fundamentou muito bem a ausência de caráter remuneratório.

Podemos dizer 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 ou de qualquer outra causa.

A verba, denominada indenização por uso de veículo próprio, está prevista no art. 1º, §2, inciso VIII, da Lei Estadual n. 7.881/89 e regulamentada pelo art. 3º do Decreto n. 4.606/90, como retribuição aos servidores que realizam atividades de inspeção e fiscalização de tributos e utilizam veículo próprio no desempenho desse mister.

Ademais, consignou o Contribuinte que o Estado de Santa Catarina assegura aos seus servidores o direito à indenização pelo uso de veículo próprio nos trabalhos de fiscalização, tratando-se de indenização, não integrando os vencimentos do servidor, conforme Lei Complementar (estadual) n.º 100/93.

No que diz respeito a auxílio combustível, com o objetivo de indenizar gastos com uso de veículo próprio para realização de serviços externos, essa E. CSRF já se manifestou no sentido de reconhecer sua natureza como verba indenizatória, conforme Acórdão n.º 9202003.499, referente ao processo administrativo n.º 10920.003269/200451, julgado na sessão do dia 14 de dezembro de 2014, em que foi negado provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Ademais, para corroborar tal entendimento, menciono jurisprudência deste Tribunal que decidiu na linha do reconhecimento da não incidência do IR sobre o “auxílio combustível” – vide Acórdão n.º 2102002.308, de 19 de setembro de 2012, da 2º TO da 1º CÂ da 2º SEJUL e Acórdão n.º 2201002.218, de 15 de agosto de 2013, da 1º TO da 2º CÂ da 2º SEJUL.

Não sendo o bastante, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional também já se manifestou nesse sentido, ao publicar o Ato Declaratório n.º 4, de 1º de dezembro de 2008, autorizando a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes "nas ações judiciais que visem obter declaração de que não incide imposto de renda sobre verba recebida por oficiais de justiça a título de 'auxílio condução', quando pago para recompor as perdas experimentadas em razão da utilização de veículo próprio para o exercício da função pública."

Neste diapasão, as despesas acima referidas são necessárias para que o servidor possa desempenhar o seu mister, tratando-se de verba de natureza indenizatória, ou seja, estando fora do campo de incidência do imposto de renda.

Por todo o exposto, entendo que o presente auto está indo de encontro às normas legais que regulamentam a matéria, sendo assim voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, pelas razões de fato e de direito acima expostas.

#### CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal

#### Conclusão

Com base no exposto, voto por rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Paulo César Macedo Pessoa

#### Voto Vencedor

Conselheiro Paulo César Macedo Pessoa, redator designado.

Não obstante os argumentos colacionados pela relatora, entendo que o recurso voluntário não merece prosperar.

Peço vênia para transcrever os fundamentos do Voto Vencedor proferido no Acórdão n.º 9202007.188– 2ª Turma, da CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, sessão de 30 de agosto de 2018, que abordou idêntica matéria, verbis:

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 n.º 7.713/1988, por seu rumo, estatuí 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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:

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

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 Coife;

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.

Considerando os fundamentos do referido precedente, que enfrentam as razões do recurso interposto, e que acolho e adoto como razões de decidir, manifesto-me pela manutenção da exigência.

### **Conclusão**

Com base no exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Paulo César Macedo Pessoa