



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

Processo nº 10920.001914/2004-00
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-004.552 – 2ª Turma
Sessão de 23 de novembro de 2016
Matéria IRPF - AUXÍLIO COMBUSTÍVEL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CHRISTINA MARIA VALORI POMPEU CAPUTO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001

AUXÍLIO COMBUSTÍVEL. NATUREZA REMUNERATÓRIA.

A verba paga sob a rubrica “auxílio combustível”, quando paga indistintamente a servidores que realizem ou não suas atividades fora da repartição e, ainda, não tendo sido comprovada, pelo contribuinte, nos autos, como utilizada em gastos efetivos de locomoção quando da realização de atividades externas, tem natureza remuneratória, devendo, assim, sofrer a incidência do Imposto sobre a Renda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva (relatora) e Ana Paula Fernandes, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Heitor de Souza Lima Júnior. Julgamento iniciado em 10/2016 e concluído dia 23/11/2016 no período da tarde.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva - Relatora.

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Júnior - Redator designado.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial, de fls. 132/142 do e-processo, interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão nº 2102-01.176, julgado na sessão do dia 17 de março de 2011, pela 2^a Turma Ordinária da 1^a Câmara da 2^a Seção, o qual julgou procedente o Recurso Voluntário.

A decisão restou assim ementada:

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

Exercício: 2001

AUXÍLIO COMBUSTÍVEL. INDENIZAÇÃO.

A verba paga sob a rubrica “auxílio combustível” tem por objetivo indenizar gastos com uso de veículo próprio para realização de serviços externos de fiscalização. Neste contexto, é verba de natureza indenizatória, que não se incorpora à remuneração do fiscal para qualquer efeito e, portanto, está fora do campo de incidência do IRPF.

Recurso Voluntário Provido

Na origem, trata o presente processo de Auto de Infração, de fls. 16/25 e-processo, para exigência de IRPF Suplementar, multa de ofício e juros de mora. A autuação decorreu da revisão efetuada na declaração de ajuste anual retificadora apresentada pelo recorrente referente ao exercício 2001, ano-calendário 2000, em que foi constatada uma possível omissão de rendimentos recebidos de pessoa física ou jurídica em decorrência do trabalho com vínculo empregatício.

Diante de tal lançamento, a Contribuinte apresentou impugnação de fls. 2/14 do e-processo, alegando que os valores apresentados na declaração retificadora são de origem da “indenização pelo uso de veículo próprio”, cuja finalidade é recompor o Procurador do estado do desgaste/depreciação causado a veículo de sua propriedade no exercício de suas funções institucionais, possuindo, assim, natureza de caráter remuneratório, citando o art. 39 do RIR/99.

A 5ª Turma da DRJ de Florianópolis/SC, conforme acórdão nº 07-15.273, de fls. 43/51, julgou procedente em parte o lançamento, alterando o valor exigido de R\$ 2.954,87 para R\$ 2.905,00, em razão do imposto recolhido que não foi considerado no cálculo do presente lançamento. Ademais, alegou, dentre outros fundamentos, o fato que, nos casos de auxílio combustível pega pelo Estado de Santa Catarina, apresenta natureza remuneratória devendo incidir IR.

Intimada de tal decisão, houve a interposição de Recurso Voluntário, fls. 55/65, que foi julgado pela 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 2ª Seção, na sessão do dia 17 de março de 2011, sendo dado provimento ao recurso, com fundamento que tal verba tem por objetivo indenizar gastos com uso de veículo próprio para realização de serviço externo por parte dos procuradores integrantes da Procuradoria Geral do Estado de Santa Catarina.

Após a decisão que deu provimento ao Recurso Voluntário, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de fls. 132/142, requerendo o seu acolhimento e o seu provimento para que seja reformada a decisão recorrida e reestabelecido o Auto de Infração. Apresentou como paradigma o Acórdão nº 104-22.333, referente ao processo administrativo nº 10920.002393/2004-08, conforme ementa transcrita abaixo:

EMBARGOS INOMINADOS - LAPSO MANIFESTO - Verificada no julgado a existência de incorreções devidas a lapso manifesto, é de se acolher os Embargos Inominados. INDENIZAÇÃO DE TRANSPORTE - SERVIDORES PÚBLICOS - INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA - A verba paga pelo Estado de Santa Catarina aos Auditores Fiscais da Receita Estadual sob a rubrica "Auxílio Combustível", com nítido caráter remuneratório, constitui rendimento sujeito à incidência do Imposto de Renda Pessoa Física.

Embargos acolhidos. Recurso negado.

Conforme despacho de fls. 150/151, o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional foi admitido, sendo o processo encaminhado à origem para intimação do Contribuinte.

O Contribuinte foi intimado para apresentar Contrarrazões, conforme AR de fls. 158 do e-processo, sendo estas juntadas aos autos conforme fls. 160/164. Em suas Contrarrazões a Contribuinte requer que seja mantida a decisão recorrida em todos os seus termos.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Patrícia da Silva, Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual o conheço.

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 uso de veículo próprio – auxílio gasolina”.

Cumpre destacar o disposto no art. 43 do CTN, que descreve o fato gerador do Imposto de Renda:

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 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 2001) (Grifei)

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.

Porém, nem todo ingresso acresce como esclarece Roque Antônio Carrazza:

“... nem todo dinheiro que ingressa no universo da disponibilidade financeira do contribuinte integra a base de cálculo do IR, mas única e exclusivamente os aportes de recursos que vão engrossar, com uma conotação de permanência, o patrimônio de quem os recebe...” (CARRAZZA, Roque Antônio. Imposto sobre Renda. 3ª ed. Malheiros, 2009, p.190)

Segundo consignou a Contribuinte, fls. 07 do e-processo, a verba em discussão não se traduz em renda ou proventos e sim verba referente à indenização pelo uso de veículo próprio. Cita o art. 3º, §3º, VI da Lei Complementar 100/1993 e o Decreto Estadual nº 4.131/1993 que aborda tal matéria.

Ocorre que a verba sub examen não se traduz em renda ou proventos. Vejamos, portanto, a legislação estadual que trata da 'indenização pelo uso de veículo próprio' (constante nos holerits em anexo como auxílio combustível) objeto da presente impugnação.

A Lei Complementar n. 100, de 30.11.93, prevê em seu art. 3º, § 3º, VI:

Art. 3º - o limite máximo de remuneração a que se refere o art. 23 inciso II da Constituição do Estado, é fixado, para os servidores ativos e inativos pertencentes aos Quadros de

Pessoal dos órgãos da Administração Direta, Autarquias e Fundações, do Poder Executivo, em 100% (cem por cento) do valor da remuneração do cargo de Secretário de Estado.

§ 1º - (...)

(...)

§ 3º - Ficam excluídas do limite previsto neste artigo, as importâncias/percebidas a título de:

I - salário-família;

(...)

VI - indenização pelo uso de veículo próprio, para o desempenho de funções de fiscalização ou inspeção de tributos, pagas aos integrantes do Grupo de Ocupações de Fiscalização e Arrecadação - OFA e aos Procuradores lotados na Procuradoria Geral do Estado, na forma previstas nos respectivos regulamentos.

(...)

O Decreto estadual nº 4.131, de 22 de dezembro de 1993, regulamenta o disposto no artigo 3º, § 3º, VI, da Lei Complementar nº 100, de 30 de novembro de 1993, nos seguintes termos:

Art. 1º - O valor de indenização de que trata o artigo 3º, § 3º, inciso VI, da Lei Complementar nº 100, de 30 de novembro de 1993, será calculado mediante a aplicação da fórmula estabelecida no artigo 3º, do Decreto nº 4.606, de 6 de fevereiro de 1990, com a redação que lhe atribuiu o artigo 1º, do Decreto nº 663, de 19 de setembro de 1991 e será paga aos Procuradores com competência para representar o Estado em Juízo.

Parágrafo único - A vantagem de que trata este artigo:

I - não se incorpora ao vencimento ou remuneração para fins de adicional por tempo de serviço, férias, licenças, aposentadorias, pensão, disponibilidade ou contribuição previdenciária;

II - indenizará as despesas pelo uso de veículo próprio em serviço, nos deslocamentos para os órgãos do Poder Judiciário, situados nas Comarcas da sede de lotação do Procurador e nas contíguas e circunvizinhas.

Art. 2º - Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de novembro de 1993, conforme artigo 15 da Lei Complementar nº 100, de 30 de novembro de 1993.

A destinação da verba é claríssima: busca recompor o Procurador do Estado do desgaste/depreciação causado a veículo de sua propriedade no exercício de suas funções institucionais (realização de audiências nos Juízos em que for parte da demanda judicial o Estado de Santa Catarina). Possui caráter, portanto, de indenização, de resarcimento de danos patrimoniais.

O caráter indenizatório fica ainda mais 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 e não incide sobre décimo-terceiros salários e adicionais por tempo de serviço.

Vê-se, pois, que a 'indenização pelo uso de veículo próprio' trata de mera recomposição patrimonial — não constituindo renda, portanto — in correndo a hipótese de incidência do imposto, nos termos do estabelecido no art. 114 do CTN. (Grifos do original)

Em relação às indenizações, destaco o descrito por Leandro Paulsen:

"Está bastante sedimentada a jurisprudência no sentido de que as indenizações não ensejam a incidência de imposto de renda, pois, não implicam acréscimo patrimonial, apenas reparam uma perda, constituindo mera recomposição do patrimônio." (PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e jurisprudência*. 12^a ed. Livraria do Advogado, 2010, p.734).

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 nº 9202-003.499, referente ao processo administrativo nº 10920.003269/2004-51, julgado na sessão do dia 14 de dezembro de 2014, em que foi negado provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, conforme ementa transcrita abaixo:

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

Exercício: 2000

AUXÍLIO COMBUSTÍVEL INDENIZAÇÃO

A verba paga sob a rubrica "auxílio combustível" tem por objetivo indenizar gastos com uso de veículo próprio para realização de serviços externos de fiscalização. Neste contexto, é verba de natureza indenizatória, que não se incorpora à remuneração do fiscal para qualquer efeito e, portanto, está fora do campo de incidência do IRPF.

Recurso especial negado.

Pela leitura do acórdão citado, verifica-se a semelhança com o presente caso, conforme podemos verificar no voto do Ilmo. Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior:

Foi lavrado Auto de Infração de fls., por meio do qual se exige o pagamento de determinada importância, a título de IRPF, por suposta omissão de rendimentos (auxílio combustível):

Fl. 33

[...] O contribuinte apresentou declaração retificadora em que exclui dos rendimentos tributáveis valores recebidos a título de indenização de transporte. Pauta-se em decisão proferida pela Justiça Estadual, proposta contra o Secretário de Administração do Estado de Santa Catarina, responsável pela tributação na fonte, dos referidos rendimentos.

Segundo consignou o Contribuinte [fl. 01], “tal 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”. (Grifos do original)

(...)

Os valores recebidos pelo trabalho se constituem rendimentos e estão sujeitos à incidência do Imposto de Renda. As importâncias recebidas para o trabalho, isto é, os recursos que são alcançados para que alguém possa executar determinada atividade, sem os quais não poderia desenvolver da forma esperada, não se constituem em rendimentos, mas sim meios necessários ao exercício da função, do encargo ou do trabalho.

Tenho que o referido “auxílio combustível” se constitue meio necessário para que o servidor possa exercer seu mister. A eventual discussão que a não exigência de prestação de contas da forma com que foi gasta o citado auxílio é questão que diz respeito ao controle e a transparência da Administração. Isto, todavia, não transporta o “auxílio combustível” do campo da indenização para o campo dos rendimentos caracterizados por acréscimo patrimonial.

(...)

Pelos fundamentos acima expostos, concluo que o referido auxílio combustível – denominado 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”, não se constitue em acréscimos patrimoniais, razão pela qual estão fora do conceito de renda especificado no artigo 43 do CTN. (Grifei)

Diante de todo exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para no mérito negar-lhe provimento por entender que os valores recebidos a título de auxílio combustível, pagos como retribuição aos servidores que realizam atividades externas em razão de suas funções institucional, no caso dos Procuradores

do Estado de Santa Catarina (realização de audiências nos juízos em que for parte da demanda judicial o Estado de Santa Catarina), não se constituem em acréscimos patrimoniais, razão pela qual estão fora do conceito de renda especificado no art. 43 do CTN.

(assinado digitalmente)
Patrícia da Silva

Voto Vencedor

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Redator designado

Com a devida vênia ao posicionamento esposado pela Relatora, ouso discordar.

A problemática referente à natureza (indenizatória ou não) da verba recebida a título de auxílio combustível pelos Auditores Fiscais do Estado de Santa Catarina, com fulcro na regulamentação estabelecida pelo Decreto Estadual nº 4.606, de 6 de fevereiro de 1990, a partir do disposto no art. 1º, §2º, inciso VIII, da Lei Estadual n. 7.881, de 22 de dezembro de 1989, é matéria já anteriormente enfrentada neste CARF, conforme se depreende de excerto do Relatório da autoridade julgadora de 1a. instância no âmbito do Acórdão CARF nº. 2201-002.218, plenamente aplicável ao caso, ainda que ali o lançamento se refira a outro sujeito passivo, *verbis*:

"O pagamento do auxílio-combustível destinado aos servidores do Estado de Santa Catarina encontra-se regulamentado pelo art. 3º, incisos I e II do Decreto Estadual nº 4.606, de 6 de fevereiro de 1990, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto nº 663, de 19 de setembro de 1991, e pelo art. 1º do Decreto nº 2.402, de 27 de agosto de 2004. Dessa norma destaca-se: (...) A título exemplificativo, as atividades previstas no item I do Anexo I a que se refere o inciso I acima,são as seguintes:"Pelo 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 devida mente certificados pelo Corfe."(grifos acrescidos) Conforme se depreende desse texto, a legislação estadual, 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. (...) (grifei) "

Segue a autoridade julgadora de 1ª. instância naqueles autos, com entendimento muito bem resumido que coincide integralmente com o deste redator, no sentido das características específicas acima descritas retirarem da verba em questão o caráter indenizatório, adotando-se aqui tal posicionamento como razão de decidir:

"(...) Apesar de a legislação atribuir a essa verba a denominação de "indenização", o fato de ser paga indistintamente a quem efetua e não efetua gastos com transporte no exercício de suas funções exclui o caráter compensatório, de resarcimento pela despesa incorrida a bem do serviço público. Ressalta-se, por outro lado, seu cunho remuneratório, uma vez que é paga a todos os servidores ativos que exercem funções inerentes à fiscalização, quer realizem ou não despesas com locomoção durante o exercício de suas atividades. A fórmula de cálculo do benefício tem como variáveis o preço do automóvel e o do litro de gasolina, mas também não há vinculação ao gasto efetivo ou à condição de que o beneficiário tenha como atribuição própria do cargo o desempenho de serviços externos. (...)"

Diante de tal cenário, entendo que caberia ao contribuinte (e não à Fiscalização) o ônus de provar a existência de gasto efetivo relacionado ao recebimento de tal verba, de forma a lhe retirar, ao menos em parte que fosse, o caráter remuneratório, acima estabelecido a partir do teor da norma regulamentar.

Feita tal digressão, a partir da análise dos autos em questão, verifico não ter a contribuinte produzido qualquer elemento probatório no sentido de comprovar a efetividade dos gastos realizados a partir da realização de atividades fora da repartição, limitando-se, quanto ao mérito, a tentar infirmar, tanto em sede impugnatória como em sede de recurso ordinário, o caráter indenizatório da verba recebida (já aqui rejeitado).

Assim, de se manter a conclusão pela natureza remuneratória da verba recebida em questão, resultando escorreito o lançamento realizado pela autoridade fiscal e, diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior