



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo n.º : 10920.002372/2004-84
Recurso n.º : 147.006
Matéria : IRPF – EX: 2002
Recorrente : FERNANDO CAMPOS LOBO
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC
Sessão de : 23 de fevereiro de 2006.
Acórdão : 102-47.422

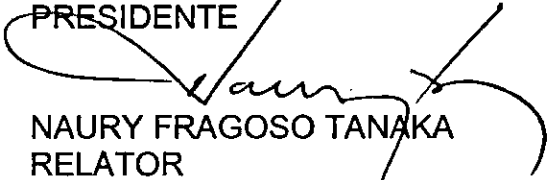
AUXÍLIO COMBUSTÍVEL – INDENIZAÇÃO - A verba paga sob a rubrica 'auxílio combustível' constitui ressarcimento de custos, ônus do sujeito passivo e, por força de sua natureza indenizatória, encontra-se externa ao campo de incidência do tributo.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FERNANDO CAMPOS LOBO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 30 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, BERNARDO AUGUSTO DUQUE BACELAR (Suplente convocado), ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM e ROMEU BUENO DE CAMARGO.

Processo nº : 10920.002372/2004-84
Acórdão nº : 102-47.422

Recurso nº : 147.006
Recorrente : FERNANDO CAMPOS LOBO

RELATÓRIO

Trata-se de lide resultante do inconformismo do sujeito passivo com o indeferimento à retificação de sua Declaração de Ajuste Anual – DAA do exercício de 2000, para que fosse reclassificada a verba recebida a título de “auxílio combustível” para “Rendimentos Não Tributáveis”, do qual resultou a exigência de crédito tributário pela restituição indevida de R\$ 1.513,73, conforme Auto de Infração, fl. 23 e Descrição dos Fatos, fls. 28 e 29

Essa alteração teve por fundamento a situação da referida verba que estaria externa ao campo de incidência do tributo e a decisão favorável à supressão do desconto do tributo pela fonte pagadora, proferida pela Justiça do Estado em ação movida pelo sujeito passivo contra o Secretário de Administração do Estado de Santa Catarina, conforme cópia às fls. 38 a 43.

Sendo a decisão de primeira instância negativa à pretensão do cidadão, por maioria de votos, conforme Acórdão DRJ/FNS nº 5.357, de 17 de dezembro de 2004, fl. 48, oportunidade em que ficou vencido o julgador Sidnei de Souza Pereira, o primeiro inconformado, recorreu a este E. Primeiro Conselho de Contribuintes com os argumentos que seguem transcritos em síntese.

(1) Informado sobre a atividade exercida de “fiscalização de operações de mercadorias em trânsito – externa – em todos os municípios jurisdicionados à 5ª Gerência Regional da Fazenda Estadual Joinville”.

(2) Esclarecido, ainda, que a pessoa fiscalizada não integrava o Sindifisco, entidade para a qual a Administração Tributária Federal posicionou-se, pela Solução de Consulta nº 073/2000, no sentido de que tal verba é tributável. Considerando que a decisão de primeira instância teria fundamento em tal ato administrativo, entendeu o recorrente que esta não poderia prestar-se à situação porque o mesmo não era associado da referida entidade.

Conveniente neste ponto da narrativa trazer o posicionamento da digna relatora de primeira instância quanto à referida consulta, fl. 53.

Processo nº : 10920.002372/2004-84
Acórdão nº : 102-47.422

"Em relação às demais alegações de mérito, a Divisão de Tributação da Superintendência da 9ª Região Fiscal já se manifestou em processo de consulta ao proferir a Decisão SRRF/9ª RF/DISIT nº 73, de 31 de junho de 2000, formulada pelo Sindifisco, em relação à categoria profissional que representa (Fiscais da Fazenda do Estado de Santa Catarina). Na fundamentação apresentada na decisão, foram enfrentadas várias questões abordadas pelo impugnante, sendo então oportuno trazer à colação seu conteúdo que ora adoto, *in verbis*:"

(3) Esclarecido que a referida verba tem natureza indenizatória porque se encontra prevista e tem destinação de acordo com o artigo 1º, § 2º, VIII, da lei nº 7.881, de 1989 (estadual), com características distintas de salário dadas pelo § 3º do mesmo artigo. Ainda, que o artigo 3º do Decreto nº 4.606, de 1990, apresenta fórmula de cálculo para o valor a ser atribuído, na qual são considerados parâmetros como preços do automóvel, do combustível, das despesas de manutenção, entre outros.

Afirmado que o raciocínio desenvolvido na referida solução da consulta conteve supressão da fórmula que vincula o inciso I do art. 3º aos gastos com combustível e transporte. Ainda, que o STF manifestou entendimento favorável ao assunto na ADIn 1.404-SC.

(4) A decisão de primeira instância estaria na contramão da Justiça ao interpretar que a Justiça Estadual não poderia decidir sobre incidência do Imposto de Renda. Incabível seria a discussão em nível administrativo sobre a competência do judiciário. Entendimento de que a lavratura do Auto de Infração constituiu afronta à decisão judicial que beneficia o sujeito passivo e por esse motivo, e por ofensa ao princípio da legalidade¹, pedido pela nulidade do feito.

Jurisprudência dada pelo RO em MS nº 6005, no qual foi relator o Min. Humberto Gomes de Barros, DJU de 16/10/1995 e a decisão em nível de TRF 4ª Região no AI nº 2003.04.01.045296-6/RS.

Conveniente esclarecer que o cidadão tem mais um recurso em julgamento nesta Câmara com matéria de igual conteúdo, (sob nº 146.999) e outro, sob nº 144.204, no processo 10920.001907/2004-08, julgado pelo v. colegiado da 6ª

¹ Ofensa ao princípio da legalidade porque a decisão da Justiça Estadual constitui norma individual e concreta que espelha a aplicação da lei.

Processo nº : 10920.002372/2004-84
Acórdão nº : 102-47.422

Câmara deste Primeiro Conselho de Contribuintes em 26 de janeiro de 2006, oportunidade em que decidido, por voto de qualidade, pelo provimento ao recurso².

É o relatório.

² *Número do Recurso: - 144204 - Câmara: SEXTA CÂMARA - Número do Processo: 10920.001907/2004-08 - Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO - Matéria: IRPF - Recorrente: FERNANDO CAMPOS LOBO - Recorrida/Interessado: 4ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC - Data da Sessão: 26/01/2006 01:00:00 - Relator: Wilfrido Augusto Marques - Decisão: Acórdão 106-15282 - Resultado: DPQ - DAR PROVIMENTO PELO VOTO DE QUALIDADE - Texto da Decisão: Pelo voto de qualidade, DAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Sueli Efigênia Mendes Britto, Luiz Antonio de Paula, Ana Neyle Olímpio Holanda e Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti.* Pesquisa no site dos Conselhos de Contribuintes www.conselhos.fazenda.gov.br, 17h57, de 7/2/06.

VOTO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade da peça recursal, dela conheço e profiro voto.

A situação evidencia interpretações distintas do texto legal que contém a hipótese de incidência do tributo em confronto com sua aplicabilidade às verbas pagas a título de "auxílio combustível"³ pelo Estado de Santa Catarina: aquela posta pela Divisão de Tributação da Superintendência da Receita Federal na 9ª Região Fiscal na Solução de Consulta nº 73, em que o interessado era o Sindifisco (representante dos fiscais da Fazenda do Estado de Santa Catarina), e a natureza foi considerada tributável, porque com características de salário; e a outra, posta pela Justiça desse Estado, no processo 2002.015811-4, na qual a dita verba tem natureza indenizatória.

A primeira delas serviu para complementar a interpretação posta na decisão de primeira instância.

Detalhada a questão no Relatório e no início deste voto, antes de passar à análise, conveniente pequena digressão a respeito da incidência do tributo.

Conforme bem esclarecido na referida solução de consulta, a incidência do Imposto de Renda sobre o produto dos fatos econômicos dos quais participam as pessoas físicas decorre da presença completa dos diversos aspectos – material, espacial e temporal - que compõem a hipótese de incidência abstrata prevista na lei nº 7.713, de 1988, artigos 1º a 3º, com as alterações posteriores⁴. Assim, exige-se o tributo à medida que os fatos forem ocorrendo, mas somente para aqueles dos quais resulte percepção de renda tributável, no âmbito de um período anual e nos locais previstos na legislação, regra geral neste País.

³ Conforme cópia de contracheque do sujeito passivo, mês de janeiro de 2001, fl. 31.

⁴ Válido salientar que os requisitos aplicáveis às diversas situações fáticas são aqueles postos na norma ordinária.

Processo nº : 10920.002372/2004-84
Acórdão nº : 102-47.422

Exemplos de renda tributável, os produtos do trabalho - salários, honorários, pagamentos de serviços prestados - bem assim aqueles gerados pelo capital - os juros remuneratórios, os ganhos em aplicações financeiras ou no mercado de títulos - e os demais proventos e acréscimos patrimoniais de origem não identificada.

Decorrencia contrária, as situações que não apresentam qualquer dessas características não se subsumem à hipótese de incidência, e o produto delas situa-se no rol dos valores de natureza não tributável pelo Imposto de Renda. Observe-se que para essa colocação não é necessário presença de outra norma excludente justamente porque a própria hipótese de incidência tanto serve para definir os contornos necessários à renda tributável, quanto para, por exclusão, permitir extração dos demais rendimentos denominados de *não tributáveis*. Exemplo destes últimos são as indenizações, no sentido de recomposição do patrimônio perdido, uma vez que essa espécie de fato não atende o aspecto material, ou seja, o valor recebido não expressa um *acréscimo ao patrimônio de referência*.

Fecha-se o parêntese e retorna-se à questão.

O Estatuto dos Servidores Públicos do Estado de Santa Catarina aprovado pela Lei nº 6.745, de 28 de dezembro de 1985 não contém menção à dita verba como componente da remuneração: *"Art. 81 - Remuneração é a retribuição mensal paga ao funcionário pelo exercício do cargo, correspondente ao vencimento e vantagens pecuniárias."*

Para que se consiga melhor absorver o conteúdo semântico da frase necessário que se traga ao voto os conceitos de vencimento, vencimentos e de vantagens pecuniárias, porque componentes da remuneração na forma do citado artigo.

O conceito de "vencimento", encontra-se no artigo 82 da referida lei: *"Art. 82 - Vencimento é a expressão pecuniária do cargo, consoante nível próprio, fixado em lei (art. 2º).";* as "vantagens pecuniárias:" e os "vencimentos", no artigo seguinte: *"Art. 83 - Vantagens pecuniárias são acréscimos ao vencimento constituídos em caráter definitivo, a título de adicional, ou em caráter transitório ou eventual, a título de gratificação. Parágrafo único - Para os efeitos deste Estatuto, designa-se por vencimentos a soma do vencimento aos adicionais."*

Processo nº : 10920.002372/2004-84
Acórdão nº : 102-47.422

Ainda na mesma lei, no art. 84, a definição de quais valores são considerados adicionais: *"art. 84 - Consideram-se adicionais as vantagens concedidas ao funcionário por tempo de serviço (art. 42), pela produtividade e pela representação do cargo."*, e no artigo 85, a fixação das gratificações pelo exercício de função de confiança, pela participação em grupos de trabalho ou estudo; nas comissões legais; e em órgãos de deliberação coletiva; pela prestação de serviço extraordinário; pela ministração de aulas em cursos de treinamento; pela participação em banca examinadora de concurso público; natalina; pela prestação de serviços em locais insalubres, e com risco de vida, esta transformada em gratificação de Penosidade, insalubridade e Risco de Vida.

Assim, retornando ao texto que contém a definição da remuneração do servidor estadual, tem-se que *"Remuneração é a retribuição mensal paga ao funcionário pelo exercício do cargo, correspondente ao vencimento, expressão pecuniária do cargo, consoante nível próprio, fixado em lei, e vantagens pecuniárias, acréscimos ao vencimento constituídos em caráter definitivo, a título de adicional (vantagens concedidas ao funcionário por tempo de serviço (art. 42), pela produtividade e pela representação do cargo), ou em caráter transitório ou eventual, a título de gratificação (aquelas identificadas no artigo 85, e citadas no parágrafo anterior)."*

Observa-se, então, que a remuneração do servidor, de acordo com o Estatuto, não contém qualquer verba a título de Auxílio Combustível.

A lei nº 7.881, publicada com objeto de limitar o salário dos funcionários estaduais, no artigo 1º, trouxe novo conceito de "remuneração", entendido como a soma do "vencimento" àquele correspondente à "representação do cargo" e, ainda, conteve exclusão desse limite, no inciso VIII, do valor pago a título de "indenização por uso de veículo próprio", quando destinado a 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 Exatoria e Inspetor Auxiliar de Fiscalização de Mercadorias em Trânsito.

O parágrafo 3º desse artigo, conteve norma interpretativa no sentido de esclarecer que a indenização prevista no inciso VIII do parágrafo anterior não se incorpora ao vencimento ou remuneração para fins de adicional por tempo de serviço, férias, licenças, aposentadoria, pensão, disponibilidade ou contribuição previdenciária.

7



Processo nº : 10920.002372/2004-84
Acórdão nº : 102-47.422

Esta última impõe à referida verba natureza distinta daquela do salário porque, apesar da característica de habitualidade, a situa externamente ao vencimento ou remuneração para fins de cálculo dos demais benefícios previstos no referido estatuto.

Não se constituindo vencimento, porque não integra o dito limite, nem qualquer das gratificações ou dos adicionais previstos no Estatuto, dita verba encontra-se externa à remuneração prevista para os servidores.

Com a devida vênia daqueles que interpretam de forma diversa, para fins de Imposto de Renda, a natureza do valor percebido tem a ver com a sua origem: se é produto do trabalho, do capital, ou de ambos, ou ainda, se decorrente de proventos de qualquer natureza entre estes os acréscimos patrimoniais de origem não identificada. Sendo resultado de qualquer uma dessas origens, o valor percebido é de natureza tributável e somente pode ser excluído do campo de incidência quando presente norma que o coloque externo a esses limites.

Nesta situação, a pessoa exerce o cargo de Fiscal de Mercadorias em Trânsito⁵, um dos requisitos contidos no inciso VIII, do artigo 1º da lei nº 7.881, de 1989, e percebeu Auxílio Combustível.

A concessão do referido auxílio significa que a Administração Pública Estadual de Santa Catarina, doravante apenas APESC, não disponibiliza veículo para o desenvolvimento das atividades inerentes ao cargo para o qual contratada a pessoa.

Sob outra perspectiva, o uso do veículo particular não conduz apenas a custos com combustível, mas a outros como o óleo lubrificante do motor, o filtro de ar, o filtro de óleo do motor, o filtro de combustível, a depreciação do veículo pelo acúmulo de distâncias percorridas, popularmente conhecido como "quilometragem", entre tantos a diminuir esse patrimônio da pessoa.

Quando a APESC autorizou, por lei, o pagamento da referida verba e o decreto nº 663, citado na declaração de voto posta pelo julgador Éden Ricardo Zanardo, conteve diversos parâmetros para fixar o valor mensal, entre eles preço do

⁵ Conforme contracheque à fl. 31.

Processo nº : 10920.002372/2004-84
Acórdão nº : 102-47.422

veículo e o valor da manutenção, quis estabelecer um valor mensal que possibilitasse cobrir todos os ônus decorrentes do uso do veículo, não apenas o combustível.

Assim, considerando que essa verba não integra a remuneração do servidor, e que os custos correspondentes constituem imposições depreciativas do patrimônio de referência, apesar dela não constituir valor em correspondência unívoca ao efetivo gasto, tem natureza indenizatória.

As outras questões postas no recurso não impõem efeitos modificativos da lide, como se esclarece à frente.

O pedido pela nulidade da decisão *a quo* em razão desta ter fundamento em Solução de Consulta nº 73, da SRRF 9ª RF, não é adequada porque a digna Relatora interpretou de forma semelhante ao entendimento esposado no dito ato, o que não significa ter este, isoladamente, constituído fundamento para dirimir a lide. Essa afirmativa é possível de ser verificada no texto da decisão transcrito no Relatório.

Quanto ao entendimento contido na decisão *a quo* no sentido da imprestabilidade da decisão da Justiça Estadual para fins de afastar a incidência do IR, ao contrário do que afirmado pelo recorrente e na declaração de voto do julgador Sidnei de Souza Pereira, a razão se encontra com a primeira.

Apesar de possível a ação judicial em nível de Justiça Estadual, a competência para legislar sobre o tributo é indelegável e pertence à União, por força do artigo 153, III, da CF/88, *competete* à União instituir Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza⁶.

Trazendo a este voto os ensinamentos de Roque Antonio Carrazza⁷, a competência tributária é *"a faculdade de editar leis, que criem, in abstracto, tributos. Constitui manifestação da autonomia da pessoa política e, assim, sujeita ao ordenamento jurídico-constitucional"*.

⁶ CF/88 - Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:
(...)

III - renda e proventos de qualquer natureza;

⁷ CARRAZZA, Roque Antonio, Curso de Direito Constitucional Tributário, 16.ª Ed. São Paulo, Malheiros, 2001, p. 427 e 428.

Explica o autor que a competência tributária conforma-se, obrigatoriamente, aos parâmetros estabelecidos pelo ordenamento jurídico-constitucional em razão do princípio da legalidade, e em função das chamadas "*normas de estrutura*"⁸, que especificam quem pode exercitá-las, de que forma e dentro de que limites temporais e espaciais. E, que no Brasil, os tributos são criados por meio de leis – em razão do princípio da legalidade, artigo 150, I, da CF/88 – que devem descrever todos os elementos essenciais da norma jurídica-tributária, a saber: a hipótese de incidência, o sujeito ativo, o sujeito passivo, sua base de cálculo e sua alíquota⁹.

Ainda, que o exercício da competência tributária constitui função legislativa, ou seja criar tributos é função legislativa, arrecadá-los, administrativa¹⁰. A competência tributária caracteriza-se pela I – privatividade, II – indelegabilidade, III – incaducabilidade, IV – inalterabilidade, V – Irrenunciabilidade e VI – facultatividade do exercício. Dentre essas, a privatividade é a *exclusividade* que União, Estados e Municípios detêm para criar tributos dentro de *faixas tributárias privativas*.

Assim, uma decisão da Justiça Estadual que promova interferência na imposição tributária do Imposto de Renda, de competência da União, constitui atitude que altera a incidência do tributo, nesta situação, afastando-o para as pessoas indicadas na lide judicial. Nessa linha de raciocínio, a Justiça Estadual, de forma inconstitucional, está legislando no campo do Imposto de Renda, porque afasta, em situações individuais, a incidência da norma posta em nível federal.

Por esse motivo, a lavratura do Auto de Infração não constituiu afronta à decisão judicial que beneficiava a pessoa fiscalizada, nem ao princípio da legalidade como quer a defesa.

⁸ Segundo Paulo de Barros Carvalho, normas de estrutura são aquelas que tratam das competências tributárias, especificando quem pode exercitá-las, de que forma e dentro de que limites temporais e espaciais. CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário, 3.ª Ed., São Paulo, Saraiva, 1985, p. 68 e 69.

⁹ CARRAZZA, Roque Antonio, 2001, p. 429.

¹⁰ CARRAZZA, Roque Antonio, 2001, p. 430.

Processo nº : 10920.002372/2004-84
Acórdão nº : 102-47.422

Retornando à questão inicial, pela falta de subsunção da referida parcela da renda à hipótese de incidência do tributo contida na norma, o recurso deve ser provido.

É como voto.

Sala das Sessões, em 23 de fevereiro de 2006.



NAURY FRAGOSO TANAKA