

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

Processo nº 10920.002584/2004-61
Recurso nº 143.956 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-00.767 – 2ª Turma
Sessão de 13 de abril de 2010
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CARLOS EDUARDO ABDOM

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

IRPF - AUXILIO COMBUSTÍVEL - INDENIZAÇÃO

A verba paga sob a rubrica "auxílio combustível" constitui ressarcimento de custos e por força de sua natureza indenizatória, encontra-se externa ao campo de incidência do tributo.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.


SUSY GOMES HOFFMANN – Presidente em exercício


ELIAS SAMPAIO FREIRE – Relator

EDITADO EM:

14 MAIO 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Junior, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Ausente, temporariamente, o conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional em virtude de o acórdão recorrido ter concluído que 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.

A Fazenda Nacional, em síntese alega que:

a) por força do que prescreve o art. 7º da Portaria nº 250/2001, a verba em discussão tem natureza remuneratória, não obstante apresentar-se sob a denominação de auxílio combustível ou indenização de transporte;

b) a verba é paga pelo simples "exercício de cargo ou função em órgão., da estrutura organizacional da Secretaria de Estado do Planejamento e Fazenda", conforme previsto no inciso I do art. 3º, do Decreto nº 4.606/1990, o que indica a desvinculação com gastos com combustível ou transporte, que podem até inexistir.

O contribuinte apresentou contra-razões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ELIAS SAMPAIO FREIRE, Relator

O Recurso é tempestivo, estando também demonstrado o dissídio jurisprudencial, pressupostos regimentais indispensáveis à admissibilidade do Recurso Especial.

Assim, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

O litígio que ora se apresenta versa sobre a incidência, ou não, do imposto de renda sobre as verbas recebidas pelo contribuinte a título de auxílio combustível.

Jurisprudência das Câmaras do 1º Conselho de Contribuintes são no sentido de que 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.

De modo que, a fim de evitar tautologia, reporto-me a excertos do voto condutor do Acórdão 106-15.455, de 23/03/2006, de relatoria do conselheiro Wilfrido Augusto Marques, que apreciou o tema com a atenção que merece:

No mérito, a discussão cinge-se em tomo da natureza da verba percebida pelo contribuinte. Para a fiscalização o auxílio combustível tem natureza remuneratória, enquanto que para o contribuinte cuida-se de verba indenizatória.

O entendimento do Fisco foi vazado em vista a percepção de que o "auxílio combustível" seria recebido por todos os Auditores Fiscais do Estado de Santa Catarina, independente da realização ou não de serviço externo. Em sendo assim, não haveria que se falar em indenização por uso de veículo próprio para prestação de serviços públicos em decorrência do trabalho desempenhado e, de fato, se estaria diante de uma verba de cunho remuneratório.

Ocorre que não é esse o caso. Não há percepção indistinta, por todos os funcionários, do auxílio combustível. Ao revés, apenas aqueles que pertencem ao quadro do OFA, Grupo de Operações de Fiscalização e Arrecadação, é que percebem a referida verba.

De fato, o dispositivo que prevê a forma de pagamento da referida indenização, já deixa antever que há nítida co-relação entre o serviço externo desempenhado e a indenização recebida. Dispõe o art. 3º do Decreto nº 4.606/90, do Estado de Santa Catarina:

Art. 3º- A indenização pelo uso de veículo próprio de que trata o inciso VIII do §2º do artigo 1º da Lei nº 7.881, de 22 de dezembro de 1989, fica limitada a 25% (vinte e cinco por cento) do valor máximo da remuneração nele previsto e será conferida mediante a utilização dos seguintes critérios:

I — 12,5% (doze inteiros e cinco décimos por cento) pelo desempenho das atividades previstas no item 1 do Anexo I ou pelo exercício de função em órgão da estrutura organizacional de Secretaria da Fazenda;

II— 12,5% (doze Inteiros e cinco décimos por cento) pelo desempenho das atividades previstas nos itens Z 3 ou 4 pela antecipação prevista na alínea "a" da Nota III do Anexo I ou pelo exercício de cargos de Inspetor Auxiliar de Fiscalização de Mercadorias em Trânsito, Assessor de Coordenador Regional da Fazenda Estadual ou Coordenador Regional da Fazenda Estadual ou da Função de Supervisor do Posto Fiscal.

Pois bem, mesmo no caso do inciso I, as atividades realizadas pelos fiscais compreendem uso de veículo próprio para serviço externo, conforme demonstra a transcrição abaixo:

ANEXO I FISCAL DE TRIBUTOS ESTADUAIS E FISCAL DE MERCADORIAS EM TRÂNSITO

TAREFA DESENVOLVIDA



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, devidamente certificados pelo Corte.

Por outro lado, o pagamento é diferenciado conforme a carga de serviço externo seja maior ou menor, variando entre o percentual de 12,5% a 25% do valor máximo de remuneração recebida

Não há que se falar, portanto, em verba paga a todos os funcionários indistintamente. O "auxílio combustível" somente é pago àqueles que efetivamente realizam serviço externo, e apenas a um grupo determinado de Fiscais. Isso é que se extrai do art. , §2º, inciso VIII da Lei 7.881/89 do Estado de Santa Catarina:

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 receber mensalmente, a qualquer título, dos cofres públicos estaduais, importância superior ao valor percebido como remuneração, em espécie, a qualquer título, por Deputado Estadual, Secretário de Estado e Desembargador.

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

VIII — indenização pelo uso de veículo próprio, pra 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 Exatidão e Inspetor Auxiliar de Fiscalização de Mercadorias em Trânsito, no âmbito da região administrativo-fiscal, na forma a ser prevista em regulamento.

Há várias decisões do Tribunal de Justiça de Santa Catarina sobre o tema, conforme identificou o contribuinte em Impugnação e Recurso Voluntário, e pude confirmar no endereço eletrônico do Tribunal. Essas decisões, foram vazadas em vista as provas colacionadas aos autos, e todas são contestes no sentido de tratar-se de verba de cunho indenizatório.

A hipótese de incidência do imposto de renda está prevista no artigo 43 do CTN. Segundo referido dispositivo não é a disponibilidade de qualquer renda ou proventos que representa hipótese de incidência do Imposto de Renda, mas apenas aqueles que provoquem acréscimo patrimonial. Na lição de Sacha Calmon, in Curso de Direito Tributário Brasileiro, pág. 448:

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 dentre dois • momentos de tempo. É o acréscimo patrimonial, em seu dinamismo acrescentador de mais patrimônio, que constitui substância tributável pelo imposto.

No caso, a verba percebida pelo Recorrente tem natureza de rendimentos, cabendo analisar somente se ocorreu ou não hipótese de acréscimo patrimonial que permita a incidência do imposto de renda.

Com efeito, no sistema tributário pátrio não é todo e qualquer acréscimo patrimonial que permite a incidência do IR. Somente os acréscimos patrimoniais a título oneroso estão sujeitos a incidência do imposto de renda, já que todos os demais são considerados como de natureza indenizatória e, portanto, fora do campo de incidência.

Neste sentido, segue lição de Henry Tilbery in Comentários ao Código Tributário Nacional, pág. 289:

A pesquisa citada conclui pela manutenção do conceito oneroso de imposto de renda no atual sistema constitucional, conclusão essa que nos parece correta.

Por outro lado a possibilidade da interpretação do art. 43 do CTN em sentido mais amplo não é totalmente afastada, embora a referência expressa do Projeto ao acréscimo patrimonial a título gratuito na redação final tenha sido eliminada. Por outro lado o teor do art. 43, inciso II, não distingue, o que, em princípio, abriria a faculdade para um entendimento fiscalista, abrangendo todos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior — sejam onerosos ou gratuitos.

Repetimos, tal alargamento, todavia, não se coaduna com o conceito tradicional constitucional que vem das Constituições anteriores e foi mantido na Magna Carta vigente, sem alterações.

O Plenário do Supremo Tribunal Federal, no mesmo Recurso Extraordinário n. 117.887-6 (ementa retrotranscrita), Rel. Min. Carlos Mário Velloso, em decisão de 25-5-1988, confirmou a intributabilidade dos acréscimos patrimoniais gratuitos nos seguintes termos:

"Rendas e proventos de qualquer natureza: o conceito implica reconhecer a existência de receita, lucro, proveito, ganho, acréscimo patrimonial, que ocorrem mediante o ingresso ou o auferimento de algo, a título oneroso. (DJ de 23-4-1993, p. 6923).

O auxílio combustível recebido visa ressarcir gastos do Auditor Fiscal com a realização de serviço externo em veículo próprio. Tem, assim, nítida feição indenizatória, assim como o auxílio combustível recebido pelos servidores da União. Está, portanto, fora do campo de incidência do imposto de renda.

Frise-se, ademais, que tal verba não se incorpora para qualquer efeito a remuneração do Fiscal, o que evidencia ainda mais seu caráter indenizatório, e denota a impossibilidade de incidência do imposto de renda.



Ante o exposto, conheço do recurso e dou-lhe provimento.

É cediço que o fato gerador do Imposto de Renda é a disponibilidade econômica ou jurídica da renda e de proventos de qualquer natureza, a teor do art. 43 do CTN.

Por certo, as verbas de caráter indenizatório (reposição ou recomposição patrimonial) não se submetem a tal tributo. Partilho do entendimento de que aqui se trata de não-incidência, e não de isenção, o que, se correto for, dispensaria, de fato, a edição de lei com a finalidade de não se cobrar o tributo. Não há por que isentar aquilo que está fora do campo de incidência.

Trago à colação as ementas de dois julgados do 1º Conselho de Contribuintes, que decidiram exatamente na linha do reconhecimento da não incidência do IR sobre o "auxílio combustível":

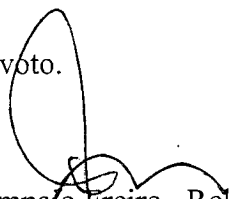
"AUXÍLIO COMBUSTÍVEL — INDENIZAÇÃO — A verba paga sob a rubrica 'auxílio combustível' tem por objetivo indenizar gastos com uso de veículo próprio para realização de serviços externos de fiscalização. Neste contexto, é verba de natureza indenizatória, que não se incorpora à remuneração do fiscal para qualquer efeito e, portanto, está fora do campo de incidência do IRPF." (Acórdão nº 102-47.982, de 19.10.2006, da 2ª Câmara do 1º CC)

"INDENIZAÇÃO POR UTILIZAÇÃO DE VEÍCULO PRÓPRIO.

TRIBUTAÇÃO — A tributação independe da denominação dos rendimentos bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título, situação que não se verifica em relação à indenização pelo uso de veículo próprio para o desempenho de funções de inspeção ou fiscalização de tributos recebidas por ocupantes do 'cargo de Auditor Fiscal de Tributos Estaduais, posto que de mesma natureza jurídica daquela paga a Servidor Público da União." (Acórdão nº 106-15287, de 26.01.2006, da 6ª Câmara do 1º CC)

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É como voto.


Elias Sampaio Freire - Relator