



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

Processo nº 10920.002951/2004-27
Recurso nº 162.508 Voluntário
Acórdão nº **2801-00.555 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 17 de junho de 2010
Matéria IRPF
Recorrente LUIZ ALBERTO GOMES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

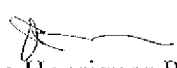
OMISSÃO DE RENDIMENTOS. AUXÍLIO COMBUSTÍVEL.
NATUREZA REMUNERATÓRIA.

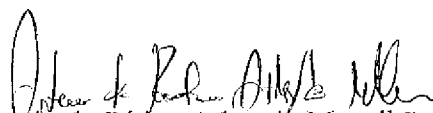
Os valores recebidos a título de auxílio combustível, instituídos genericamente a todos os funcionários de uma determinada categoria, tem clara natureza remuneratória e, portanto, sujeitos à tributação na declaração de ajuste anual.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


Amarylles Reinaldi e Henriques Resende - Presidente


Antonio de Pádua Athayde Magalhães - Relator

EDITADO EM: 29/07/2010

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Marcelo Magalhães Peixoto, Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Tânia Mara Paschoalin, Julio Cezar da Fonseca Furtado e Eivanice Canário da Silva.

Relatório

Trata o presente processo do auto de infração às fls. 19/23, onde está o fisco a exigir do recorrente, Sr. Luiz Alberto Gomes (CPF nº 292.886.309-53), o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 6.837,73, a título de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (suplementar), multa de ofício e juros de mora.

A exigência fiscal decorreu da revisão efetuada na declaração de ajuste anual retificadora apresentada pelo contribuinte referente ao exercício de 2003, ano-calendário 2002, onde foi constatada *“omissão de rendimentos recebidos de pessoa física ou jurídica em decorrência do trabalho com vínculo empregatício”*.

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou a impugnação às fls. 01/13, instruída com os documentos às fls. 14/23. Em sua defesa, inicialmente faz um breve relato acerca da exigência a que foi submetido, para na sequência expor sua argumentação, fundamentando-se nas razões a seguir resumidas:

I) Da nulidade do feito fiscal

Ressaltou o impugnante que o enquadramento legal constante do Auto de Infração é totalmente desconexo, gerando-lhe impossibilidade de ampla defesa, posto que a observação atenta do enquadramento legal evidencia a ausência de dispositivo de lei que se coadune com a infração imputada; e mais, que a autoridade administrativa fundamentou a exigência tributária em diversos dispositivos regulamentares.

Nesse sentido, citou a título de exemplo a indicação do art. 44 do RIR/1999, alegando que se refere a rendimentos do trabalho assalariado recebidos, em moeda estrangeira, por ausentes no exterior a serviço do País, e que tal não guarda qualquer relação com o caso presente.

Ainda referindo-se à imprestabilidade do ato administrativo, o interessado asseverou que foi autuado por omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica ou física, decorrentes do trabalho com vínculo empregatício, mas que, no entanto, jamais houve a pretensa omissão, pois teria agido em consonância com a jurisprudência e a doutrina acerca da ilegalidade da incidência do Imposto de Renda sobre as verbas recebidas a título de “auxílio combustível/indenização pelo uso de veículo próprio”

Baseia-se em decisão no Mandado de Segurança nº 2002.013991-8, que teria determinado que o Secretário Estadual da Administração se abstivesse de incluir a indenização pelo uso de veículo próprio na base do Imposto de Renda Retido na Fonte. Assim, não teria omitido ou deixado de declarar qualquer valor recebido, mas que pretendeu apenas, por meio de retificação, excluir dos valores tributáveis a indigitada indenização.

À vista disso, destacou que não pode prosperar a exigência embasada em omissão de rendimentos, pois estando presentes vícios formais dessa magnitude, impende seja declarada a nulidade do ato fiscal.

II) Da natureza indenizatória da verba auxílio combustível

O impugnante citou ensinamentos de Hugo de Brito Machado no sentido de que renda é sempre um produto, um resultado, quer do trabalho, quer do capital, quer da

combinação desses dois fatores, e de que não há renda, nem provento sem que haja acréscimo patrimonial.

Esclareceu que a “indenização pelo uso de veículo próprio” foi instituída pela Lei Estadual nº 7.881, de 22 de dezembro de 1989, para recompor o servidor das despesas incorridas no desempenho de suas atividades, possuindo, portanto, natureza indenizatória. Amparou seu entendimento em manifestação do Ministro Marco Aurélio, do Supremo Tribunal Federal, em voto proferido nos autos da ADIN nº 1.404-SC, na qual foram apreciadas questões acerca das vantagens excluídas do limite máximo de remuneração aos servidores estaduais pela Lei Complementar nº 100, de 1993.

Ressaltou que a verba em debate não se incorpora aos vencimentos para fins de adicional por tempo de serviço, férias, licenças, aposentadoria, pensão, disponibilidade ou contribuição previdenciária. Não representando renda nem acréscimo patrimonial, a verba não poderia integrar a base de cálculo do Imposto de Renda. Reportou-se também a súmula do Superior Tribunal de Justiça em que se declaram que os pagamentos de férias e licença-prêmio não gozadas, não se sujeitam ao imposto de renda.

Mencionou manifestação do tributarista Leandro Paulsen, segundo o qual “verbas efetivamente indenizatórias apenas reparam uma perda, não constituindo acréscimo patrimonial. Não dão ensejo, pois, à incidência do Imposto de Renda”.

Defendeu, então, ser “forçoso reconhecer que a verba auxílio combustível/indenização pelo uso de veículo próprio paga ao impugnante, não representa acréscimo patrimonial a autorizar a imposição da exação prevista no art. 153, inciso III, da Constituição Federal, posto que representa ressarcimento que a fonte pagadora realiza em virtude de despesa suportada pelo servidor no desempenho de sua atividade funcional”.

III) Do princípio da legalidade e da subsunção do caso concreto à hipótese de incidência tributária

Neste tópico, sustentou o sujeito passivo que a lei deve descrever exatamente o fato impositivo para que a prestação pecuniária pretendida possa ser exigida; e que se o fato no mundo real não coincidir com a hipótese legal, não se instala a relação jurídico-tributária, e não há como exigir o pagamento. Salientou que o recebimento do auxílio combustível não configura o fato impositivo do imposto de renda, uma vez que o fato concreto não se subsume a norma do art. 43 do CTN. Afirmou, portanto, que o Auto de Infração foi expedido em desacordo com a hipótese abstrata prevista em lei, violando o princípio da legalidade, pelo que é absolutamente inválido.

IV) Do direito à restituição

Argumentou o impugnante que a referida verba é igualmente paga aos servidores públicos federais sob a denominação de “indenização de transporte”, e é devida ao servidor que realizar despesas com a utilização de meio próprio de locomoção para a execução de serviços externos, por força das atribuições próprias do cargo, conforme disposições do art. 60 da Lei nº 8.112, de 1990. Ressaltou que essa verba não integra o rendimento bruto dos servidores federais para efeito do imposto de renda, nem se incorpora aos proventos de aposentadoria ou às pensões. Reclamou o tratamento desigual entre servidores estaduais e federais, invocando o desrespeito ao princípio da igualdade tributária, previsto no art. 151, II, da Constituição Federal.



Ao final, solicitou que fossem acolhidas suas razões de impugnação para o fim de julgar insubsistente a pretensão fiscal, declarando-se a nulidade por vício formal, ou a improcedência do Auto de Infração quanto ao seu mérito.

A 4ª da Turma de Julgamento da DRJ Florianópolis/SC, nos termos do Acórdão às fls. 28/33, afastou a preliminar de nulidade, dando como boa e eficaz a fundamentação legal constante do auto de infração e, no mérito, rejeitou as razões de impugnação, concluindo que, no caso do auxílio combustível destinado aos fiscais estaduais, não existe norma prevendo sua isenção, e tal isenção deveria ser veiculada por lei expressa conforme prescreve os arts. 111 e 176 do CTN. Além disso, como a base de cálculo do imposto somente pode ser fixada por meio de lei emanada do poder competente (CF, art. 153, III ; CTN, art. 97, IV), qualquer outra lei que não seja federal não pode instituir ou alterar a base de cálculo do imposto de renda.

Regularmente cientificado da decisão *a quo* em 06/09/2007 (fl. 53), conforme Aviso de Recebimento – AR à fl. 37, o contribuinte interpôs recurso voluntário às fls. 38/55, em 02/10/2007, baseando-se na argumentação apresentada na fase impugnatória, e acrescentando que:

- tem o seu direito reconhecido em decisão já transitada em julgado, proferida no Mandado de Segurança nº 2002.015811-4, que concedeu a ordem para excluir da base de cálculo do Imposto de Renda a verba auxílio combustível, razão pela qual promoveu o recorrente a retificação de sua Declaração de Ajuste Anual, com o objetivo de ter restituídos os valores recolhidos indevidamente;

- assim recebe, a título de ressarcimento, a verba indenização pelo uso de veículo próprio/auxílio combustível, reconhecidamente verba indenizatória, segundo o Tribunal de Justiça do Estado de Santa Catarina (MS 2002.015811-4), e Supremo Tribunal Federal (ADI 1.404-SC).

Diante dos argumentos apresentados, ao final requer o postulante o provimento do seu recurso para o fim de reformar integralmente a decisão de primeira instância, julgando-se insubsistente o lançamento, determinando a restituição dos valores pleiteados mediante declaração retificadora.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Relator

O recurso em julgamento foi tempestivamente apresentado, preenchendo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Alega o recorrente que os rendimentos em questão seriam isentos por constituírem indenização pelo uso de veículo próprio em atividades externas de fiscalização de mercadorias em trânsito. Nesse sentido, ressalta seu direito reconhecido em decisão já transitada em julgado, proferida no Mandado de Segurança nº 2002.015811-4.

No entanto, de plano, verifica-se que tanto o Mandado de Segurança nº 2002.015811-4 impetrado por Fernando Campos Lobo e Outros, bem como o impetrado pelo Sindicato dos Fiscais de Mercadorias em Trânsito, Exatores e Escrivães de Exatonia do Estado

de Santa Catarina (sob nº 2002.013991-8) em nada influencia a solução do presente processo, já que a Fazenda Nacional não foi demandada naquela ação, impetrada contra a Fazenda Estadual.

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 servidores ativos que exercem funções inerentes à fiscalização, quer realizem ou não despesas com locomoção durante o exercício de suas atividades. 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, *in verbis*:

"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" "

Ressalte-se que a questão meritória posta nos autos já foi objeto de apreciação em recente julgado desta 1ª Turma Especial (2ª Seção de Julgamento), onde, com esboço no voto proferido pela ilustre Conselheira Tânia Mara Paschoalin, decidiu este Colegiado, à unanimidade, que o auxílio combustível pago pelo Governo do Estado de Santa Catarina possui natureza remuneratória, sendo, portanto, rendimento tributável para fins de Imposto de Renda. Por perecuente que se mostra a análise efetuada pela Conselheira relatora quanto à questão que se apresenta em discussão, peço vênias para reproduzir, a seguir, trecho da referida decisão, a qual adoto como fundamento do presente voto. (Acórdão nº 2801-00535, de 12/05/2010 – Recurso nº 162.977 – Processo nº 10920.002664/2004-17)

/-/-

Não há dúvidas que, de acordo o art. 39, inciso XXIV, do RIR/99, não integra no cálculo 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 aqueles 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

[...]

Portanto, verifica-se que a verba instituída pelo Governo do Estado de Santa Catarina não vincula o pagamento da verba ao desempenho de atividade externa, sendo paga indistintamente a todos os servidores ali enumerados independente do exercício ou não de atividade externa.

E ao contrário da indenização de transporte paga pela União, em relação à qual a verba paga pelo Governo do Estado de Santa Catarina apresenta profundas disparidades, não apenas no tocante às condições de desempenho das atividades exercidas pelos servidores, como também no que pertine aos seus valores, a verba auxílio combustível configura-se renda do beneficiário e, por isso, está sujeita à incidência do Imposto de Renda.

Por fim, saliente-se que, por terem sido minuciosamente e devidamente apreciadas todas as alegações contidas na peça impugnatória, as quais foram reproduzidas em sede de recurso, ratifica-se os argumentos que compuseram a decisão recorrida, mantendo-se os fundamentos que embasaram a sua conclusão.

Isto posto, **VOTO** em negar provimento ao Recurso Voluntário interposto nos autos.


Antonio de Padua Athayde Magalhães

Procurador