



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

Processo nº 10920.003269/2004-51
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.499 – 2ª Turma
Sessão de 11 de dezembro de 2014
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CARLOS EDUARDO ABDON

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencida a Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo que apresentará declaração de voto.

(Assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Junior – Relator

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Declaração de voto

EDITADO EM:02/02/2015

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente em exercício), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Gustavo Lian Haddad e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em sessão plenária de 02/12/2010, a então 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento proferiu decisão que deu provimento, por unanimidade, ao Recurso Voluntário interposto pelo Interessado, conforme se denota do Acórdão n. 2101-000.901:

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 A remuneração do fiscal para qualquer efeito e, portanto, está fora do campo de incidência do IRPF.

Recurso voluntário provido.

Acórdão nº 2101-00.901 - 1ª Câmara/1ª Turma Ordinária - Sessão de 02 de dezembro de 2010

Segundo consta, a Câmara recorrida entendeu que o “auxílio-combustível” tem natureza indenizatória e que não se incorpora à remuneração do fiscal para qualquer efeito, estando, por consequência, fora do campo de incidência do IRPF.

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, por meio de seu i. Representante, sob o fundamento de que o *decisum* recorrido estaria em descompasso com a jurisprudência de outras Câmaras – Acórdão n. 104-20995 (fls. 73/81):

IRPF - EXERCÍCIO DE 2001, • ANO-CALENDÁRIO DE 2000 - AUXÍLIO COMBUSTÍVEL - É tributável a verba que, embora denominada de auxílio combustível/indenização de transporte, é paga de forma generalizada e tem natureza remuneratória.

Recurso negado.

Submetido ao exame de admissibilidade, a i. Presidente entendeu pela admissibilidade/seguimento por preenchidos os pressupostos de admissibilidade [tempestividade, devida fundamentação e divergência (art. 15, §§2º e 6º, da Portaria MF n. 147/2007)] – fls. 83/84:

[...] À leitura da própria ementa já ressalta a divergência. Porque enquanto o ocorrido conclui que o auxílio combustível recebido pelos fiscais do Estado de Santa Catarina tem natureza indenizatória o paradigma afirma, diante do mesmo fato, que a natureza desta rubrica é salarial e, portanto tributável para o imposto de renda das pessoas físicas.

O Contribuinte foi devidamente intimado do *decisum* e recurso, tendo apresentado, tempestivamente, contrarrazões [fls. 87/92].

É o relatório.

Voto

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto nº. 70.235 de 06 de março de 1972, está devidamente fundamentado e foi interposto por parte legítima, razão porque dele tomo conhecimento e passo ao exame do mérito.

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**”.

Nessa linha foi o entendimento da Câmara *a quo*, que, por unanimidade de votos, deu provimento ao Voluntário interposto [fls. 66/69]:

[...] 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 essa definição, 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.

No caso sob análise, trata-se de indenização em cujo cálculo se levam em conta inclusive aspectos como variações do preço do automóvel, preço do combustível e despesas de manutenção, tudo a evidenciar a vinculação às despesas havidas com a utilização de um bem particular em serviço público e a reforçar o caráter indenizatório do auxílio.

Eventuais desvios da própria legislação, com extensões do benefício a servidores que desempenham outras ocupações (por exemplo: a diretor de empresa pública, como cita a decisão recorrida), não podem modificar a natureza indenizatória

original, genuína, do valor pago. É necessário analisar caso a caso.

Para corroborar tal entendimento, o voto condutor consignou jurisprudência que decidiu na linha do reconhecimento da não incidência do IR sobre o “auxílio combustível”:

"AUXILIO 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 VEICULO 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)

Na condição de relator destaco que o exame da matéria passa, obrigatoriamente, “pela análise da natureza jurídica do auxílio combustível recebido pelo servidores. Há que se identificar se se tratam de valores recebidos pelo trabalho ou para o trabalho. 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 constitui 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.

Em certos casos, a Administração, por exemplo, quando paga diária com valor previamente fixado, pode exigir que o servidor comprove sua participação no evento, sem precisar o quanto foi gasto. Em tais hipóteses, se o servidor gastar mais do que o valor presumido como meio suficiente à finalidade a que se destina, não terá direito de reclamar a diferença. Entretanto, se o mesmo servidor que recebeu os recursos destinados à alimentação e, por qualquer razão, resolver ficar sem se alimentar, tais recursos não se transformarão em rendimentos para sobre eles incidir contribuição social, imposto de renda e reflexos no cálculo do valor da aposentadoria.

Nas palavras de Luigi Vittorio Berliri, citado por Roque Antonio Carrazza, em sua Obra Imposto sobre a Renda, 2^a. Edição, Ed. Malheiros, 2006, pág. 37,

“A renda tributável não pode ser constituída senão por uma nova riqueza, produzida do capital, do trabalho ou de um e outro conjuntamente, e que seja destacada de uma causa produtiva, conquistando uma autonomia própria e uma aptidão própria e independentemente para produzir concretamente outra riqueza.”

Pelo que se depreende da norma ora transcrita, as despesas acima referidas são necessárias para que o servidor possa desempenhar o seu mister. Assim, têm natureza indenizatória.

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 constitui em acréscimos patrimoniais, razão pela qual estão fora do conceito de renda especificado no artigo 43 do CTN.

Pelo exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

É o voto.

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Júnior

Declaração de Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo

Trata o presente processo, de redução do valor a restituir inicialmente apurado pelo Contribuinte na Declaração de Ajuste Anual do exercício de 2000, ano-calendário de 1999, tendo em vista a reclassificação de rendimentos recebidos a título de Auxílio Combustível, de Isentos/Não Tributáveis para Tributáveis.

A despeito das alegações de defesa, a decisão de Primeira Instância bem registra que a verba ora tratada, a despeito de sua denominação, não se destina apenas àqueles que exercem funções externas, mas sim é paga de forma generalizada:

“Por outro lado, no que respeita à verba denominada ‘Auxílio Combustível’ paga aos servidores do Estado de Santa Catarina, seu pagamento encontra-se regulamentado pelo art. 3º, incisos I e II do Decreto n.º 4.606, de 06 de fevereiro de 1990, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto n.º 663, de 19 de setembro de 1991. Dessa norma destacamos:

‘Art. 3º - O valor da indenização pelo uso de veículo próprio de que trata o inciso VIII do § 2º do artigo 10 da Lei nº 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 — 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, e ou 4 ou pela antecipação prevista na alínea "a" da Nota III do Anexo I.’

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 devidamente certificados pelo Corfe.' (grifamos)

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, quando existiria, pelo menos potencialmente, a necessidade de despesas com locomoção para o desempenho de suas funções.

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.

Apesar de a legislação atribuir a esta 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 ressarcimento 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.

(...)

Conclui-se, desta forma, que a verba em discussão tem natureza remuneratória, integrando a base de cálculo do Imposto de Renda."

Assim, 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 tem natureza de rendimento tributável.

Diante do exposto, tendo em vista que o Contribuinte não logrou comprovar a natureza indenizatória do Auxílio Combustível recebido regularmente e de forma genérica, dou provimento ao Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo