



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

Processo nº 10920.003282/2004-19
Recurso nº 161.641 Voluntário
Acórdão nº 2201-002.218 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de agosto de 2013
Matéria IRPF
Recorrente WALTER ROSENAU
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2000

AUXÍLIO COMBUSTÍVEL. INDENIZAÇÃO.

A verba denominada “auxílio combustível” constitui ressarcimento de custos e, por força de sua natureza indenizatória, encontra-se fora ao campo de incidência do imposto de renda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso. Os Conselheiros Nathália Mesquita Ceia, Guilherme Barranco de Souza e Maria Helena Cotta Cardozo votaram pela conclusão. A Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo fará declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente.

Assinado Digitalmente

Eduardo Tadeu Farah - Relator.

EDITADO EM: 13/09/2013

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente), Eduardo Tadeu Farah, Guilherme Barranco de Souza (Suplente Convocado), Odmir Fernandes, Walter Reinaldo Falcao Lima, Nathalia Mesquita Ceia.

Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Rodrigo Santos Masset Lacombe e Gustavo Lian Haddad.

Relatório

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado Auto de Infração (fls. 15/18), relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2000, no qual se apurou o pagamento da importância de R\$ 3.753,66 a título de restituição indevida a devolver corrigida, acrescida da multa de ofício de 75% e dos juros de mora.

A fiscalização, por meio de revisão da Declaração de Ajuste Anual do contribuinte, apurou omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica ou física, em decorrência da glosa da verba denominada “auxílio combustível”, considerada pelo contribuinte como verba indenizatória.

Cientificado do lançamento, o autuado apresentou tempestivamente Impugnação (fls. 1/14), alegando, conforme se extrai de parte da transcrição do relatório de primeira instância, *verbis*:

1. Da preliminar de nulidade do ato fiscal

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

(...)

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

2. Da natureza indenizatória da verba auxílio combustível

Segundo o impugnante, “para Hugo de Brito Machado, na expressão do Código Tributário Nacional – CTN, ‘renda é sempre um produto, um resultado, quer do trabalho, quer do capital, quer da combinação desses dois fatores. Os demais acréscimos patrimoniais que não se comportem no conceito de renda são proventos’”. Diz, ainda, que, diante dos dispositivos do CTN, o eminente doutrinador teria afirmado que ‘não há renda, nem provento, sem que haja acréscimo patrimonial’.

Esclarece que a “indenização pelo uso de veículo próprio” foi instituída pela Lei Estadual nº 7.881, de 22 de dezembro de

1989. À vista do que dispõe o art. 1º da referida lei, o interessado infere que a verba visa recompor o servidor das despesas incorridas no desempenho de suas atividades, possuindo, portanto, natureza indenizatória. Ampara 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.

Ressalta 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. Reporta-se ainda a súmulas 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.

Menciona 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’.

Ante o exposto, entende 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”.

3. Do princípio da legalidade e da subsunção do caso concreto à hipótese de incidência tributária

Sob este tópico, o interessado discorre sobre o princípio da estrita legalidade em matéria tributária. Após o que, conclui que a lei deve descrever exatamente o fato imponible 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. Saliencia que o recebimento do auxílio combustível não configura o fato imponible do Imposto de Renda, uma vez que o fato concreto não se subsume a norma do art. 43 do CTN.

(...)

4. Do direito à restituição

O impugnante alega que a 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.

Acrescenta que a referida 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.

Dessa forma, deduz que a Receita Federal ao aplicar a exação estaria desrespeitando frontalmente o princípio da igualdade tributária, estabelecendo tratamento desigual entre servidores estaduais e federais (Constituição Federal, art. 151, inciso II).

Afirma ter sido pelo exercício do direito de petição, previsto no art. 5º, inciso XXXIV, alínea “a”, que apresentou declaração retificadora, objetivando defender-se daquilo que se apresenta como uma ilegalidade – a imposição de exação sem previsão legal. E que ao informar a decisão proferida no Mandado de Segurança nº 2002.013991-8, interposto por sua entidade sindical na Justiça Estadual, a autoridade fiscal entendeu que “a decisão não pode produzir efeitos na esfera federal, não gerando consequências quanto à definição da natureza jurídica da referida verba perante a Secretaria da Receita Federal, de forma a fundamentar o pedido de restituição”.

Ante tal entendimento do fisco, o impugnante questiona se “para obter a restituição a que tem direito, o contribuinte somente pode utilizar a via judicial, onerosa, que não dispensa o pagamento de taxas e honorários advocatícios”.

5. Do pedido

Requer, por fim, o acolhimento das 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 Turma da DRJ em Florianópolis/SC julgou integralmente procedente o lançamento, conforme se extrai da transcrição de parte do voto condutor do julgamento singular:

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.

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 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.

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.

Mais recentemente, o art. 1º do Decreto nº 3.062, de 11 de abril de 2005, incluiu o § 3º ao art. 3º do Decreto nº 4.606, de 1990, estendendo o pagamento da verba em análise para os auditores fiscais em funções de confiança ou em comissão, na Administração Pública direta ou indireta, in verbis:

(...)

Intimado da decisão de primeira instância em 31/08/2007 (fl. 31), Walter Rosenau apresenta Recurso Voluntário em 12/09/2007 (fls. 32/44), sustentando, essencialmente, os mesmos argumentos apresentados em sua Impugnação.

O processo em apreço foi incluído na pauta do dia 27 de outubro de 2011 e os membros a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção, por meio da Resolução nº 2201-00.051, decidiram converter o julgamento em diligência para que a autoridade lançadora providencie:

1 – Cópia da DIRF ou extrato eletrônico relativo ao ano-calendário de 1999;

2 – Cópia da Declaração de Ajuste, inclusive a retificadora, relativa ao ano-calendário de 1999;

3 – Intimação ao contribuinte para apresentação dos contrascheque referente ao ano-calendário de 1999;

4 – Intimação ao contribuinte para apresentação da cópia do ato legal que determinou a instituição da verba denominada “auxílio combustível”;

5 – Intimação ao contribuinte para apresentação do Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção do Imposto de Renda na Fonte alusivo ao ano-calendário de 1999;

6 – Demais providências que a autoridade administrativa entender pertinentes para esclarecer os fatos em litígio;

Realizou-se a diligência, conforme solicitado, e vieram aos autos os documentos de fls. 85/99.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo Tadeu Farah

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

A matéria em debate nos autos é por demais conhecida pelos membros deste Conselho, já que se trata da verba denominada “auxílio-combustível” conferida aos fiscais estaduais de Santa Catarina. Em diversas ocasiões este Órgão Administrativo já se manifestou, no sentido da não incidência do imposto, conforme se observa de alguns julgados idênticos ou similares que transcrevo:

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. (Acórdão nº 102-47.799 - Processo nº: 10920.002553/2004-19)

.....

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 2102-01.176 - Processo nº 10920.001914/2004-00)

.....

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 provido. (Acórdão nº 192-00045 - Processo nº 10920.002428/2004-09)

Neste mesmo sentido, foi a decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em processo semelhante envolvendo o mesmo contribuinte, conforme se extrai da ementa transcrita:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Exercício: 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. (Acórdão nº 9202-001.632 - Processo nº 10920.002429/2004-45)

No caso dos autos, como a fiscalização não logrou comprovar que o contribuinte utilizava o veículo em benefício próprio, não relacionado com a atividade de fiscalização e auditoria, funções inerentes ao cargo de Fiscal de Tributos do Estado de Santa Catarina, correto o entendimento sedimentado neste Órgão Administrativo em considerar a verba denominada “auxílio-combustível” fora do campo de incidência do Imposto de Renda.

Processo nº 10920.003282/2004-19
Acórdão n.º **2201-002.218**

S2-C2T1
Fl. 5

Ressalte-se que os documentos coligidos comprovam que a verba recebida pelo recorrente foi a título de “auxílio-combustível” por uso de veículo próprio para as atividades de inspeção e fiscalização de tributos do Estado de Santa Catarina, conforme dispõe art. 1º, §2, inciso VIII, da Lei Estadual nº 7.881/89 e regulamentada pelo art. 3º do Decreto nº 4.606/90.

Ante a todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente
Eduardo Tadeu Farah

Declaração de voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo

Divergi do bem articulado voto do Ilustre Conselheiro Relator, por entender que o Auxílio Combustível em tela, por si só, não constitui uma das hipóteses de rendimentos não tributáveis. A meu ver, tal natureza está condicionada ao efetivo exercício de função externa, em veículo próprio. Nesse aspecto, a decisão recorrida muito bem assentou a problemática:

“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 e 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 devidamente 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.

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 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.

*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**.*

Mais recentemente, o art. 1º do Decreto nº 3.062, de 11 de abril de 2005, incluiu o § 3º ao art. 3º do Decreto no 4.606, de 1990, estendendo o pagamento da verba em análise para os auditores fiscais em funções de confiança ou em comissão, na Administração Pública direta ou indireta (...)

Como se vê, cargos administrativos como o de diretor em empresa pública ou sociedade de economia mista, cuja atividade é desempenhada essencialmente no interior dos órgãos, também foram agraciados com tal verba, indicando mais uma vez que há desvinculação do pagamento do rendimento com o efetivo desempenho de serviços externos inerentes às atribuições próprias do cargo ou função.”

Destarte, uma vez que a verba é paga indistintamente, e não apenas para aqueles que efetivamente desempenham funções externas em veículo próprio, somente estes últimos poderiam usufruir do benefício da não tributação, já que para os demais dita verba tem caráter nitidamente salarial.

Assim, caberia à Fiscalização diligenciar para que restasse comprovado nos autos que o Contribuinte exerceria funções internas, e que portanto a verba recebida não teria caráter indenizatório. Entretanto, o Contribuinte sequer foi intimado a comprovar a natureza de suas funções. Com efeito, o Auto de Infração foi lavrado mediante Revisão Interna, sem qualquer pedido de esclarecimentos ao autuado.

Diante do exposto, embora concorde com a conclusão do voto vencedor, não comungo com o seu fundamento, no sentido de que a verba, por si só, deve ser considerada como não tributável, sem a necessidade de perquirir se, no caso concreto, ela se revestiria efetivamente do caráter indenizatório.

Assinado Digitalmente
Maria Helena Cotta Cardozo



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

Processo nº: 10920.003282/2004-19

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovados pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto a **Segunda Câmara da Segunda Seção**, a tomar ciência do **Acórdão nº 2201-002.218**.

Brasília/DF, 15 de agosto de 2013.

Assinado Digitalmente

MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente da Segunda Câmara / Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

(.....) Apenas com ciência

(.....) Com Recurso Especial

(.....) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: ____/____/____

Procurador(a) da Fazenda Nacional

Processo nº 10920.003282/2004-19
Acórdão n.º **2201-002.218**

S2-C2T1
Fl. 7

CÓPIA