



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

Processo nº 11516.001929/2004-02
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-007.256 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de maio de 2019
Matéria IRPF. AUXÍLIO COMBUSTÍVEL
Recorrente GIAN MARCO NERCOLINI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001

AUXÍLIO COMBUSTÍVEL. NATUREZA REMUNERATÓRIA.

A verba paga sob a rubrica “auxílio combustível”, quando paga indistintamente a servidores que realizem ou não suas atividades fora da repartição e, ainda, não tendo sido comprovada, pelo contribuinte, nos autos, como utilizada em gastos efetivos de locomoção quando da realização de atividades externas, tem natureza remuneratória, devendo, assim, sofrer a incidência de imposto de renda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci e Gregório Rechmann Junior (relator), que deram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luís Henrique Dias Lima.

(assinado digitalmente)
Denny Medeiros da Silveira - Presidente.

(assinado digitalmente)
Gregório Rechmann Junior - Relator.

(assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Denny Medeiros da Silveira, Luís Henrique Dias Lima, João Victor Ribeiro Aldinucci, Paulo Sérgio da Silva,

Thiago Duca Amoni (Suplente Convocado), Maurício Nogueira Righetti, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Junior.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 5ª Tuma da DRJ/FNS, consubstanciada no Acórdão nº 07-15.038 (fl. 98), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da decisão recorrida, tem-se que:

Trata-se de Notificação de Lançamento originada pela revisão da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física do exercício 2002, ano-calendário 2001, na qual foi apurado imposto a pagar no valor de R\$ 89,41, conforme documentos de fls. 17/19.

Por meio do formulário "Alterações Efetuadas sem Verificação de Incidência de Infração à Legislação", de fls. 19, observa-se que houve alteração dos rendimentos recebidos do Governo do Estado de Santa Catarina, conforme DIRF da fonte pagadora, em razão dos recebimentos a título de auxílio combustível não serem isentos e não tributáveis por falta de previsão legal.

Inconformado com a exigência, o interessado apresentou a impugnação de fls. 01/14, na qual informa que é ocupante do cargo de Procurador do Estado de Santa Catarina, e percebe mensalmente, além de seus vencimentos, indenização pelo uso de veículo próprio para o exercício de suas funções institucionais, nos termos do Decreto Estadual nº 4.131/93.

Após constatar que, por equívoco administrativo, os descontos mensais a título de imposto de renda estavam computando como base de cálculo do tributo a referida verba indenizatória, procedeu a retificação das declarações de ajuste anual dos últimos cinco exercícios.

Argumenta que o Executivo Estadual tem competência exclusiva para dispor sobre o regime jurídico de seus servidores e, por meio de processos legislativos próprios e legítimos, foram editados no Estado a Lei Complementar nº 100, de 30 de novembro de 1993, que institui a indenização pelo uso de transporte próprio, e o Decreto nº 4.131, de 22 de dezembro de 1993, que a regulamentou. Assim, diz que o legislador estadual, no exercício da competência exclusiva, afirmou que essa verba tem caráter indenizatório e, como tal, "não se incorpora ao vencimento ou remuneração para fins de adicional por tempo de serviço, férias, licenças, aposentadorias, pensão, disponibilidade ou contribuição previdenciária".

Alega que a Lei nº 9.003, de 16/03/95, que dispõe sobre a reestruturação da Secretaria da Receita Federal estabelece, por meio de seu art. 7º, que o valor da indenização de transporte não é percebida na inatividade ou a título de pensão, e não constitui base de cálculo para efeito de imposto de renda e contribuição de plano de seguridade, "exatamente como fizeram a Lei Complementar Estadual nº 100/03 e o Decreto estadual nº 4.131/93 em relação indenização pelo uso de veículo próprio auferida pelos Procuradores do Estado".

Supõe que o Agente Fiscal agiu com a errônea ideia de que seria imprescindível que a mesma Lei nº 9.003, ou qualquer outra de procedência federal, tivesse assentado o caráter indenizatório da indenização pelo uso de veículo próprio recebida pelos Procuradores do Estado e a sua não integração aos rendimentos para efeitos de incidência do imposto sobre a renda.

Ressalta que o Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda) contém regra específica a respeito da não incidência do tributo sobre a indenização de transporte para os servidores públicos federais que utilizam veículo próprio para a execução de serviços relacionados ao exercício do cargo.

Entende, contudo, que o decreto é desnecessário, uma vez que na ausência de fato gerador é desnecessária a existência de norma estabelecendo a impossibilidade de cobrança do imposto.

Salienta que a incidência do imposto decorre da natureza jurídica da verba recebida, a qual, no caso em estudo, por se tratar de reparação pelos gastos efetuados pelo servidor para a realização do serviço no interesse da Administração, é exclusivamente indenizatória.

Alega que o entendimento do fisco de que tais rendimentos não são isentos por falta de previsão legal desconsidera a Lei e o Decreto Estaduais mencionados; ocasiona o equívoco de que seria necessário que lei federal especificasse se determinada verba auferida por servidores estaduais possui caráter remuneratório ou indenizatório; tratou desigualmente iguais, pois considerou inválida a lei estadual citada e válida norma federal (Lei nº 9.003/95, art. 7º, combinado com o art. 39, XXIV, do Decreto nº 3.000/99), sendo que ambas expressam a natureza indenizatória da verba em questão; e malferiu princípios básicos da hermenêutica constitucional, como o princípio federativo, da igualdade, da autonomia dos Estados e da legalidade.

Afirma que a indenização pelo uso de veículo próprio trata de mera recomposição patrimonial, não constituindo renda e, portanto, não ocorre a hipótese de incidência do tributo.

Assim, como o fato ensejador do imposto decorre da natureza jurídica da verba, entende ser desnecessária a existência de lei que expressamente impeça a cobrança do tributo.

Cita jurisprudências administrativas e judiciais nesse sentido.

Por fim, requer o recebimento da impugnação e que se declare nula a presente notificação e a decorrente validação da retificação de sua declaração anual relativa ao exercício de 2002 (ano-base 2001).

A DRJ julgou improcedente a impugnação do contribuinte, nos termos do Acórdão 07-15.038 (fl. 98), tendo concluído que *ao contrário da indenização de transporte paga pela União, em relação qual a verba paga pelo Estado de Santa Catarina apresenta profundas disparidades, a verba intitulada 'indenização por uso de veículo próprio' configura-se renda do beneficiário e, por isso, está sujeita A. incidência do imposto de renda.*

Cientificado dessa decisão, o contribuinte interpôs recurso voluntário de fls. 110, reiterando o quanto aduzido na impugnação apresentada.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gregório Rechmann Junior - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme descrito no relatório supra, cinge-se a controvérsia em definir se incide ou não imposto de renda sobre as verbas recebidas a título de “indenização pelo uso de veículo próprio – auxílio combustível”.

Sobre o tema, sirvo dos escólios do Conselheiro Rayd Santana Ferreira, que analisando caso similar – verba da mesma natureza e para mesmo Estado – assim se manifestou:

Cumprе destacar o disposto no art. 43 do CTN, que descreve o fato gerador do Imposto de Renda:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001) (Grifei)

Podemos dizer que o fato gerador do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade de acréscimo patrimonial produto do capital, do trabalho, da combinação de ambos ou de qualquer outra causa.

Porém, nem todo ingresso acresce como esclarece Roque Antônio Carrazza:

... nem todo dinheiro que ingressa no universo da disponibilidade financeira do contribuinte integra a base de cálculo do IR, mas única e exclusivamente os aportes de recursos que vão engrossar, com uma conotação de permanência, o patrimônio de quem os recebe... (CARRAZZA, Roque Antônio. Imposto sobre Renda. 3ª ed. Malheiros, 2009, p.190)

Pois bem, a 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”.

Segundo consignou o Contribuinte, o Estado de Santa Catarina assegura aos seus servidores o direito à indenização pelo uso de veículo próprio nos trabalhos de fiscalização, tratando-se de indenização, não integrando os vencimentos do servidor, conforme

Lei Complementar (estadual) nº 100/93, senão vejamos:

Art. 3º O limite máximo de remuneração a que se refere o art. 23, inciso II, da Constituição do Estado é fixado. para servidores ativos e inativos pertencentes aos Quadros de Pessoal dos Órgãos da administração direta. autarquias e fundações do Poder Executivo e para os servidores ativos das empresas públicas e das sociedades de economia mista cujas despesas com pessoal sejam custeadas total ou parcialmente com recursos do Orçamento Geral do Estado, em 100% (cem por cento) do valor de remuneração do cargo de Secretário de Estado.

(...)

§3º Ficam excluídas do limite previsto neste artigo as importâncias percebidas a título de:

(...)

II indenização pelo uso de veículo próprio para o desempenho de funções de fiscalização ou inspeção de tributos, pagas aos integrantes do Grupo de Operações de Fiscalização e Arrecadação OFA e aos procuradores lotados na Procuradoria Geral do Estado, na forma prevista nos respectivos regulamentos.

Em relação às indenizações, destaco o descrito por Leandro Paulsen:

Está bastante sedimentada a jurisprudência no sentido de que as indenizações não ensejam a incidência de imposto de renda, pois, não implicam acréscimo patrimonial, apenas reparam uma perda, constituindo mera recomposição do patrimônio. (PAULSEN, Leandro. Direito Tributário Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e jurisprudência. 12ª ed. Livraria do Advogado, 2010, p.734).

No que diz respeito a auxílio combustível, com o objetivo de indenizar gastos com uso de veículo próprio para realização de serviços externos, essa E. CSRF já se manifestou no sentido de reconhecer sua natureza como verba indenizatória, conforme Acórdão nº 9202003.499, referente ao processo administrativo nº 10920.003269/200451, julgado na sessão do dia 14 de dezembro de 2014, em que foi negado provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, conforme ementa transcrita abaixo:

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.

Pela leitura do acórdão citado, verifica-se a semelhança com o presente caso, conforme podemos verificar no voto do Ilmo. Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior:

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.

(...)

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.

(...)

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.

Ademais, para corroborar tal entendimento, consigno jurisprudência deste tribunal que decidiu na linha do reconhecimento da não incidência do IR sobre o “auxílio combustível”, vejamos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2001

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.

IRPF. DESPESAS MÉDICOODONTOLÓGICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Em conformidade com a legislação regente, todas as deduções estarão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, sendo devida a glosa quando há elementos concretos e suficientes para afastar a presunção de veracidade dos recibos, sem que o contribuinte prove a realização das despesas deduzidas da base do cálculo do imposto.

Recurso Voluntário Provido em Parte

(Acórdão nº 2102002.308, de 19 de setembro de 2012, da 2ª TO da 1ª CÂ da 2ª SEJUL)

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.

(Acórdão nº 2201002.218, de 15 de agosto de 2013, da 1ª TO da 2ª CÂ da 2ª SEJUL)

Não sendo o bastante, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional também já se manifestou nesse sentido, ao publicar o Ato Declaratório nº 4, de 1º de dezembro de 2008, autorizando a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistisse outro fundamento relevante “nas ações judiciais que visem obter declaração de que não incide imposto de renda sobre verba recebida por oficiais de justiça a título de ‘auxílio-condução’, quando pago para recompor as perdas experimentadas em razão da utilização de veículo próprio para o exercício da função pública.”

Neste diapasão, as despesas acima referidas são necessárias para que o servidor possa desempenhar o seu mister, tratando-se de verba de natureza indenizatória, ou seja, estando fora do campo de incidência do imposto de renda.

Por fim, mas não menos importante, destaque-se que, em relação ao Recorrente, já há precedentes judiciais e administrativos, reconhecendo a natureza da verba em análise como indenizatória e, por conseguinte, a não incidência do IR.

Do Precedente Judicial:

Esclarece o Recorrente que:

Em situação idêntica à presente, tendo sido autuado pela Receita Federal (Notificação Nº 11516002347/2004-35, referente ao ano-calendário 2002) pelo mesmo motivo, o ora recorrente impetrou Mandado de Segurança contra o Delegado da Receita Federal de Santa Catarina.

O feito, que tramitou na Terceira Vara Federal de Florianópolis sob nº 2005.72.00.000306-6, teve a liminar deferida e sentença de mérito concedendo a segurança.

Sem recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional, em sede de reexame o **Tribunal Regional Federal da 4ª Região, à unanimidade**, confirmou integralmente a decisão nestes termos (cópia integral anexa):

"IMPOSTO DE RENDA. AJUDA DE CUSTO. EXERCENTE DE CARGO PÚBLICO. UTILIZAÇÃO DE VEÍCULO PRÓPRIO. VERBA DE CARÁTER INDENIZATÓRIO. NÃO-INCIDÊNCIA.

A verba paga com o objetivo de repor os valores despendidos com a utilização de veículo próprio no exercício da função pública tem caráter indenizatório e não constitui fato gerador do imposto de renda."

(TRF/4R - Remessa "Ex Officio" em MS nº 2005.72.00.000306-6/SC - publicado em 09/11/2005).

Interposto recurso para o Superior Tribunal de Justiça (STJ) a decisão foi mantida com o seguinte teor (cópia integral anexa):

"TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. AUXÍLIO-CONDUÇÃO. VERBA RECEBIDA POR PROCURADOR DE JUSTIÇA ESTADUAL NATUREZA INDENIZATÓRIA. CASO DE NÃO INCIDÊNCIA.

1. O denominado auxílio-condução não revela renda ou acréscimo patrimonial que justifique a incidência do Imposto de Renda. Nitidamente, percebe-se que a finalidade da referida verba é recompor, de certa forma, o patrimônio (no caso, o veículo) do Procurador de Justiça utilizado para o exercício de funções públicas.

2. Recurso especial a que se nega seguimento."

(Recurso Especial nº 859.650/SC - publicado em 20/04/2007)

A decisão, ademais, não é isolada. Para chancelar a afirmação, vide os seguintes julgados, todos relativos a Procuradores do Estado:

"PROCESSUAL CIVIL. REEXAME DE MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 7/STJ. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. PAGAMENTO A SERVIDOR PÚBLICO DE AJUDA DE CUSTO POR UTILIZAÇÃO DE VEÍCULO PARTICULAR EM SERVIÇO. NATUREZA. REGIME TRIBUTÁRIO DAS INDENIZAÇÕES. PRECEDENTES.

1. O reexame do conjunto probatório dos autos é vedado em sede de recurso especial, por óbice da Súmula 07 deste STJ.

2. O imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador, nos termos do art. 43 e seus parágrafos do CTN, os "acrêscimos patrimoniais", assim entendidos acrêscimos ao patrimônio material do contribuinte.

3. No caso, o pagamento feito a servidor público a título de ajuda de custo por utilização de veículo próprio em serviço, consoante assentado pelo acórdão recorrido, possui natureza indenizatória e não representou acrêscimo patrimonial, não restando configurado o fato gerador de imposto de renda (REsp 731.883/RS, REsp 507.945/SC; REsp 501.173/SC; AgRg no REsp 610.662/RS; REsp 491.320/S C).

4. Recurso especial a que se nega provimento."

(Recurso Especial no 877.668 - SC - publicado em 03/03/2008)

"TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. UTILIZAÇÃO DE VEÍCULO PRÓPRIO. VERBA INDENIZATÓRIA. NÃOINCIDÊNCIA DA EXAÇÃO. PRECEDENTES.

1. Pacífico o entendimento nesta Corte Superior no sentido de que a indenização recebida pela utilização de veículo próprio de funcionário para a execução de suas tarefas profissionais não constitui acrêscimo patrimonial, afastando, assim, a incidência do imposto de renda.

2. Precedentes das 1ª e 2ª Turmas desta Corte Superior.

3. Recurso a que se nega seguimento."

(Recurso Especial nº 815.263/SC - publicado em 16/03/2006)

"TRIBUTÁRIO - IRRF - USO DE VEICULO PRÓPRIO - AUXÍLIO-COMBUSTÍVEL - NATUREZA INDENIZATÓRIA DA VERBA - NÃO-INCIDÊNCIA DO TRIBUTO - PRECEDENTES - RECURSO ESPECIAL A QUE SE NEGA SEGUIMENTO."

(Recurso Especial nº 881.892/SC - publicado em 28/06/2007)

"TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. AUXÍLIO-CONDUÇÃO. VERBA RECEBIDA POR PROCURADOR DE JUSTIÇA ESTADUAL. NATUREZA INDENIZATÓRIA. CASO DE NÃO INCIDÊNCIA.

1. O denominado auxílio-condução não revela renda ou acréscimo patrimonial que justifique a incidência do Imposto de Renda. Nitidamente, percebe-se que a finalidade da referida verba é recompor, de certa forma, o patrimônio (no caso, o veículo) do Procurador de Justiça utilizado para o exercício de funções públicas.

2. Recurso especial a que se nega seguimento."

(Recurso Especial nº1.037.892/ SC - publicado em 04/04/2008)

Do Precedente Administrativo

No âmbito deste Egrégio Conselho, destaca o Recorrente que:

Em situação absolutamente idêntica ao caso aqui discutido, em sede de Recurso Especial, a Câmara Superior de Recursos Fiscais (Quarta Turma) acolheu recurso para declarar na sua ementa o seguinte:

"AUXÍLIO COMBUSTÍVEL. NATUREZA. INDENIZATÓRIA.

O ressarcimento de despesas com a utilização de veículo próprio, pagos em função da quantidade de quilômetros rodados, possui natureza indenizatória. Tais valores têm por finalidade repor despesas suportadas pelo servidor no exercício de suas tarefas laborais, razão pela qual estão fora do campo de incidência do imposto de renda.

Recurso Especial do Contribuinte Provido."

(Processo nº11516.001933/20 - cópia anexa).

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer e dar provimento ao recurso voluntário, destacando que, conforme Memorando nº 85/2009/DRFFNS – Secat de fl. 166, o crédito tributário objeto do presente processo foi extinto por remissão, tendo o recurso voluntário sido apreciado e julgado por se tratar de manifestação do contribuinte sobre o reconhecimento (ou não) de restituição decorrente de entendimento legal de não incidência de imposto de renda sobre verbas indenizatórias pelo uso de veículo próprio, nos termos do despacho de fl. 171.

(assinado digitalmente)
Gregório Rechmann Junior

Voto Vencedor

Conselheiro Luís Henrique Dias Lima - Redator Designado

Não obstante o bem elaborado voto do i. Relator, dele divirjo em face do reconhecimento da natureza indenizatória do auxílio-combustível, e, por conseguinte, a da não incidência de imposto de renda.

Para uma melhor contextualização da lide, é oportuno resgatar o voto condutor da instância de piso em face da matéria em apreço, que coincide com o meu entendimento:

[...]

Auxílio Combustível

O litígio que ora se apresenta versa sobre a incidência ou não do imposto de renda sobre as verbas recebidas pelo contribuinte, servidor público estadual, ocupante do cargo de Procurador do Estado de Santa Catarina, a título de auxílio combustível.

A questão que ora se apresenta já foi apreciada pela Quarta Turma de Julgamento desta Delegacia, em voto proferido pelo julgador Antonio Masayuki Massuyama, cujo teor adoto e transcrevo a seguir:

"Há que se reconhecer que é desnecessária a edição de norma que especifique a inaplicabilidade do imposto sobre valores que não figuram no campo de incidência do tributo.

Entretanto, o que importa no caso é perquirir se a verba intitulada 'indenização pelo uso de veículo próprio' está realmente fora da hipótese tributária prevista no art. 43, incisos I e II, do Código Tributário Nacional, abaixo reproduzido, pois a 'incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção' (§ 1º do art. 43, do CTN, acrescido pela Lei Complementar nº 104/2001).

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

De acordo com o Vocabulário Jurídico, De Plácido e Silva (Forense, 12a ed.), indenizar 'em sentido genérico quer exprimir toda compensação ou retribuição monetária feita por uma pessoa a outrem, para a reembolsar de despesas feitas ou para a ressarcir de perdas tidas. (...) Traz a finalidade de integrar o patrimônio da pessoa daquilo de que se desfalcou pelos desembolsos, de recompô-lo pelas perdas ou prejuízos sofridos (danos), ou ainda de acrescê-lo dos proventos, a que faz jus A pessoa, pelo seu trabalho.'

Se a palavra indenização for utilizada nesta última acepção, ou seja, remuneração do trabalho, é evidente que ela configura uma renda tributável, pois se encaixa perfeitamente na hipótese tributária. Por outro lado, se a indenização tem por finalidade 'ressarcir' o indivíduo por danos sofridos ou por despesas realizadas em benefício de terceiros, não lid que se falar em tributação pelo IR, por absoluta incompatibilidade entre a hipótese tributária e o fato concreto. A evidência, nestes casos não ha renda, pois não constitui produto do trabalho ou do capital, como também não há acréscimo patrimonial (proventos de qualquer natureza), o que há, na verdade, é a restituição do patrimônio do titular ao status quo ante.

No que se refere ao pagamento de indenização de transporte aos servidores públicos federais, o art. 60 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, prevê que:

Art. 60. Conceder-se-á indenização de transporte 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 se dispuser em regulamento.

Por sua vez, a Portaria Normativa SRH/MP n.º 08, de 07 de outubro de 1999, que estabelece os procedimentos a serem adotados pelos órgãos do Sistema de Pessoal Civil da Administração Federal - SIPEC para a concessão da indenização de transporte ao servidor da administração pública federal direta, autárquica e fundacional do Poder Executivo da União, prescreve que:

Art. 2º A indenização de transporte é devida ao servidor ocupante de cargo efetivo que:

I - por opção e condicionada ao interesse da administração, realizar despesas com a utilização de meio próprio de locomoção; e

II - executar serviços externos inerentes às atribuições próprias do cargo ou função.

Art. 3º A indenização de transporte corresponderá ao valor máximo diário de R\$ 17,00 (dezessete reais).

§ 1º Para o pagamento da indenização consideram-se somente os dias de efetivo exercício em serviços externos. "(grifou-se)

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. Importa ressaltar a exigência contida na norma de que a indenização seja paga apenas àqueles 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.

Por outro lado, no que respeita à verba denominada 'indenização pelo uso de veículo próprio' paga aos Procuradores do Estado de Santa Catarina, seu pagamento encontra-se regulamentado pelo Decreto Estadual nº 4.131, de 22 de dezembro de 1993, conforme informado pelo impugnante, possuindo o decreto a seguinte redação:

Decreto nº 4.131, de 22/12/1993:

Art. 1º - O valor da indenização de que trata o artigo 3º, § 3º, inciso VI, da Lei Complementar nº 100, de 30 de novembro de 1993, será calculado mediante a aplicação da fórmula estabelecida no artigo 3º, do Decreto nº 4.606, de 6 de fevereiro de 1990, com a redação que lhe atribuiu o artigo 1º, do Decreto nº 663, de 19 de setembro de 1991 e será paga aos Procuradores com competência para representar o Estado em Juízo.

Parágrafo único - A vantagem de que trata este artigo:

I - não se incorpora ao vencimento ou remuneração para fins de adicional por tempo de serviço, férias, licenças, aposentadorias, pensão, disponibilidade ou contribuição previdenciária;

II - indenizará as despesas pelo uso de veículo próprio em serviço, nos deslocamentos para os órgãos do Poder Judiciário, situados nas Comarcas da sede de lotação do Procurador e nas contíguas e circunvizinhas.

Art. 2º - Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de novembro de 1993, conforme artigo 15 da Lei Complementar nº 100, de 30 de novembro de 1993.

Porém, para o esclarecimento do assunto, é necessário trazer também A. colação o estabelecido no Decreto Estadual nº 4.691, de 26 de julho de 1994, que visou dirimir dúvidas em relação à aplicação do retro citado Decreto nº 4.131:

Decreto nº 4.691, de 26/07/1994:

Dispõe sobre a aplicação do Decreto nº 4.131, de 22 de dezembro de 1993.

[...]

Art. 1º - O valor da indenização a que se refere o Decreto nº 4.131, de 22 de dezembro de 1993, durante sua eficácia, será pago no valor máximo resultante da aplicação da fórmula nele prevista.

Art. 2º - O Procurador-Geral do Estado é autorizado a adotar as providências necessárias à implementação do disposto neste Decreto, regularizando as situações pendentes.

Art. 3º - Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.

Conforme se depreende desses textos, a legislação estadual, apesar de prescrever a finalidade indenizatória da verba, não estabeleceu como requisito para o seu pagamento que as atividades fossem 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 realizou trabalhos externos, com deslocamentos para os órgãos do Poder Judiciário, quanto àquele que desempenhou somente atividades dentro do órgão de lotação, inerentes a funções administrativas, por exemplo, percebem o mesmo 'valor máximo' a título de indenização pelo uso de veículo próprio.

Apesar de a legislação estadual 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 Procuradores com competência para representar o Estado em Juízo, quer realizem ou não despesas com locomoção durante o exercício de suas atividades.

Portanto, ao contrário da indenização de transporte paga pela União, em relação qual a verba paga pelo Estado de Santa Catarina apresenta profundas disparidades, a verba intitulada 'indenização por uso de veículo próprio' configura-se renda do beneficiário e, por isso, está sujeita à incidência do imposto de renda.

Revelada, assim, a natureza jurídica da verba em discussão, voto no sentido de considerar procedente o lançamento."

[...]

Nessa perspectiva, parece-me evidente que o ônus de provar o gasto efetivo da verba em apreço na atividade (fora da repartição) que, em tese, aquela pretende ressarcir, de forma a descaracterizar, ainda que parcialmente, a sua natureza remuneratória, recai integralmente sobre o Recorrente, e não sobre a autoridade lançadora. Entretanto, não se constata nos autos qualquer elemento de prova nesse sentido, limitando-se o Recorrente a

Processo nº 11516.001929/2004-02
Acórdão n.º **2402-007.256**

S2-C4T2
Fl. 190

alegar, seja em sede de impugnação, seja perante a segunda instância, a natureza indenizatória do auxílio combustível.

Desta forma, conclui-se que a verba em litígio, não obstante a sua denominação de "indenização", reveste-se, na verdade, de natureza remuneratória a atrair a incidência de imposto de renda.

Isto posto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima