



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

**Processo nº** 13974.000148/2004-11  
**Recurso nº** 166.663 Voluntário  
**Acórdão nº** 2101-00.809 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de outubro de 2010  
**Matéria** IRPF - Auxílio combustível  
**Recorrente** VILMAR JOSÉ ROSSETTO  
**Recorrida** 4ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2001, 2002

Ementa:

IRPF. AUXÍLIO COMBUSTÍVEL. NÃO INCIDÊNCIA. COISA JULGADA.

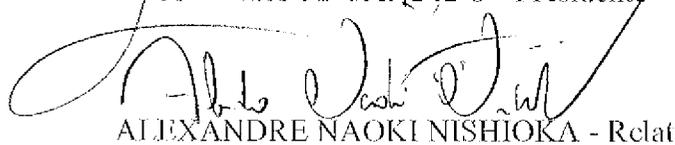
A concomitância de utilização das vias administrativa e judicial enseja a prejudicialidade daquela, dada a prevalência das decisões judiciais que, quando definitivas, têm por atributo a imutabilidade, sendo insuscetíveis de discussão. Hipótese em que não restou configurado o instituto, haja vista que a questão já estava definitivamente decidida na esfera judicial quando o auto de infração foi lavrado, ou seja, havia coisa julgada. Prevalência da via judicial: inteligência do art. 38 da Lei de Execuções Fiscais.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

ACORDAM os Membros da Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

  
CAIO MARCOS CÂNDIDO - Presidente

  
ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA - Relator

FORMALIZADO EM: 11 FEV 2011.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ana Neyle Olimpio Holanda, Caio Marcos Cândido, Alexandre Naoki Nishioka, José Raimundo Tosta Santos, Odmir Fernandes e Gonçalo Bonet Allage.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 62/69) interposto em 24 de março de 2008 contra o acórdão de fls. 56/59, do qual o Recorrente teve ciência em 25 de fevereiro de 2008 (fl. 61), profetido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC), que, por unanimidade de votos, julgou procedente os lançamentos constantes nos autos de infração de fls. 20/25 e 26/30, os quais reduzem os valores do imposto a restituir, referentes aos anos-calendário 2000 e 2001, para R\$ 2.862,97 e R\$ 2.113,68, respectivamente. Segundo os demonstrativos das infrações (fls. 24 e 27), os lançamentos são decorrentes da omissão de rendimentos recebidos em decorrência do trabalho com vínculo empregatício, ou seja, as verbas recebidas a título de "auxílio combustível" foram consideradas remuneratórias, e não indenizatórias, motivo pelo qual não seriam dedutíveis do IR.

Não se conformando, o Recorrente interpôs o recurso de fls. 62/69, alegando que as verbas percebidas tinham, sim, caráter indenizatório, haja vista serem pagas pelo Estado de Santa Catarina aos servidores do Grupo OPA, ativos, no desempenho de função de inspeção e fiscalização de tributos, e aos Procuradores do Estado, em virtude de gastos pelo uso de veículo próprio em atividades de inspeção e fiscalização de tributos e outras.

De tal maneira a ilustrar sua tese, colou vários excertos de julgados do Tribunal de Justiça de Santa Catarina, o qual fixou firme jurisprudência sobre o tema (não incidência do imposto de renda sobre a verba "auxílio combustível"), além de julgados da própria Justiça Federal que reconheceram tal caráter indenizatório.

Ademais, menciona o art. 3º, §3º, II, da Lei Complementar (estadual) nº. 100/93, com redação dada pela Lei Complementar nº. 150, de 08/07/1996, a qual prescreve a exclusão dos limites máximos de remuneração no caso de indenização pelo uso de veículo próprio, não integrando, destarte, os vencimentos do servidor.

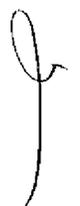
Diante disso, o Recorrente pleiteia a anulação do auto de infração e, bem assim, a exoneração do pagamento do tributo.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.



Conforme se depreende dos autos, o Mandado de Segurança nº 2002.013094-5 foi impetrado pelo ora Recorrente em 03/07/2002, teve liminar deferida e a segurança foi unanimemente concedida por meio de acórdão proferido em 11/12/2002, relatado pelo Des. Newton Trisotto, do Tribunal de Justiça de Santa Catarina, com relatório e voto transcritos às fls. 16/19 dos presentes autos.

O pedido formulado no *mandamus* foi o de que fossem “sustados os efeitos do ato do exmo Secretário de Estado da Administração do Estado de Santa Catarina que, na elaboração da folha de pagamento dos vencimentos dos impetrantes, incluí na base de cálculo do imposto de renda retido na fonte a indenização pelo uso de veículo próprio, paga sob código “1151 auxílio combustível” e, em consequência, seja determinada a exclusão da referida verba da base de cálculo do imposto de renda retido na fonte dos impetrantes ”

Diante disso, foi interposto recurso extraordinário (RE) contra o referido acórdão, registrado sob o nº 419.265-9 no STF, que teve seguimento negado pelo Relator, Min. Cezar Peluso, haja vista a ausência de prequestionamento dos temas constitucionais que foram suscitados, o qual deve ser explícito, em consonância com as Súmulas 282 e 356 do Tribunal, assim como a jurisprudência do STF é pacífica no sentido de não permitir, em sede de RE, a análise de ofensa indireta, porquanto o acórdão recorrido se baseou em legislação infraconstitucional para dizer que a verba tinha natureza indenizatória, motivo pelo qual seria imprescindível o reexame de normas infraconstitucionais para dissentir do julgado.

Em 30/06/2004 houve o trânsito em julgado do acórdão, conforme se extrai do sítio do STF, tendo sido lavrados os autos de infração que deram início ao presente processo administrativo em 03/08/2004.

Como é cediço tanto na doutrina como na jurisprudência, a concomitância de utilização das vias administrativa e judicial enseja a prejudicialidade daquela, dada a prevalência das decisões judiciais que, quando definitivas, têm por atributo a imutabilidade, sendo insuscetíveis de discussão. No caso em tela, contudo, não restou operado o instituto da concomitância, haja vista que a questão já estava definitivamente decidida na esfera judicial quando o ato de infração foi lavrado, e a via judicial prevalece sobre a via administrativa (art. 38 da Lei de Execuções Fiscais).

Ademais, o trânsito em julgado da decisão judicial implica na formação da coisa julgada formal e material, acarretando na imutabilidade dos efeitos da sentença e tornando impossível a rediscussão da lide, haja vista o esgotamento das vias recursais cabíveis (coisa julgada formal, anterior à material, sendo que esta depende da formação daquela). Assim sendo, operando a coisa julgada, não há possibilidade de discussão pela via administrativa, seja a favor ou contra o Recorrente, até porque este optou previamente pela via judicial.

À luz desse entendimento, é válido trazer à baila o disposto no Código de Processo Civil acerca do instituto da coisa julgada, a princípio o §3º do art. 301, que traz a coisa julgada como pressuposto processual negativo, a saber:

“§ 3º Há litispendência, quando se repete ação, que está em curso; há coisa julgada, quando se repete ação que já foi decidida por sentença, de que não caiba recurso.”

Ademais, o art. 467 do mesmo diploma legal traz a definição da coisa julgada material, descrevendo-a como "a eficácia, que torna imutável e indiscutível a sentença, não mais sujeita a recurso ordinário ou extraordinário".

Consoante se pode inferir da leitura do dispositivo transcrito, a coisa julgada, no entendimento do legislador, é uma eficácia da sentença, que consiste em torná-la imutável, esgotadas todas as possibilidades de recurso cabíveis. Cabe, porém, fazer algumas observações a respeito desta definição.

A grande maioria dos conceitos de coisa julgada formulados antes da doutrina de Liebman a definiam como um efeito da sentença. A partir deste autor, muitos passaram a entendê-la não como um efeito, mas como uma qualidade da sentença, como é o caso, no direito pátrio, de Nelson Nery Júnior.

Como é cediço, há diferentes graus para a coisa julgada. Ela se denomina formal, ou preclusão máxima, quando, esgotados todos os recursos possíveis dentro de um processo, a decisão se torna imutável no processo em que foi prolatada. Na definição de Cândido Rangel Dinamarco, "coisa julgada formal é a imutabilidade da sentença como ato jurídico processual" (Instituições de Direito Processual Civil, vol. III, p. 295). Contudo, a matéria objeto da coisa julgada formal pode ser discutida em outro processo.

Por outro lado, a coisa julgada se denomina material quando excede os limites da sentença, fazendo com que determinada relação jurídica se torne imutável, no que respeita às partes do processo do qual emanou a decisão, projetando efeitos para fora dessa relação processual, de modo que nenhum juiz possa, até mesmo em outro processo, decidir de modo contrário.

No que tange ao direito processual constitucional, o eminente autor supracitado também lecionou que "A Constituição brasileira estabelece que a lei não prejudicará a coisa julgada (art. 5º, inc. XXXVI) e o Código de Processo Civil fornece elemento seguro para o entendimento do alcance desse dispositivo, ao impedir novos julgamentos sobre a demanda já definitivamente julgada. Não se limita a garantir a inviolabilidade da coisa julgada mediante a exigência de que outros possíveis julgamentos fossem conformes com aquele já estabilizado por ela: ele vai além disso, ao proibir todo e qualquer julgamento sobre a mesma demanda, quer conformes, quer divergentes. Simplesmente, o juiz extinguirá o processo quando a demanda for repetitiva (art. 267, inc. V)".

Ora, tendo a sentença do mandado de segurança decidido pelo caráter indenizatório das verbas recebidas a título de auxílio-combustível, não integrando a base de cálculo para a incidência do imposto de renda, tal decisão deve ser observada na esfera administrativa.

Ainda que assim não fosse, isto é, que a questão não houvesse sido definitivamente julgada na esfera judicial, sendo possível a apreciação do mérito pela via administrativa, assiste razão à tese postulada pelo Recorrente, qual seja, de que as verbas percebidas a título de "auxílio combustível" têm, nitidamente, caráter indenizatório, não podendo sobre elas incidir o imposto de renda.

Assim, entendo que a questão controvertida passa por desvendar a natureza jurídica do referido auxílio, lembrando-se sempre que não importa, para o ramo do direito

tributário, o *nomen iuris* do instituto (art. 4º, I, do CTN), para que se possa, somente após este pereurso epistemológico necessário, concluir-se a respeito do regime tributário a ele aplicável.

Antes de verificar propriamente a natureza do auxílio em comento, é preciso verificar o fato gerador do imposto de renda, uma vez que o que se alega é que tais verbas não comporiam sua base de cálculo. Vejamos: o artigo 43 do CTN, exercendo o múnus constitucional que foi atribuído pela combinação dos artigos 153, III, e 146, III, 'a', delincoou o critério material da hipótese de incidência do imposto de renda da seguinte maneira:

“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.”

É bem de ver, com base no estatuído pelo Código Tributário Nacional, que auferir renda, nos termos postos constitucionalmente e descritos pelo estatuto adrede colacionado, pressupõe acréscimo patrimonial, ou, como querem alguns autores, “riqueza nova”, de modo que eventuais ingressos de capital que não se amoldem, perfeitamente, ao conceito de “riqueza nova” não poderiam ser tributados pela União Federal, eis que lhe falece competência para tanto.

A partir desta premissa, temos que meras indenizações, por apenas recompor o patrimônio do contribuinte, permitindo o retorno ao seu *status quo ante*, não configuram acréscimo patrimonial, jamais podendo ser alcançadas pelo imposto. Assim é que o reembolso de “cópias reprográficas”, “despesas com combustíveis”, “fornecimento de materiais de escritório”, dentre outros, não constitui riqueza do contribuinte, uma vez que, sendo despesas gastas “para o trabalho” e não rendimentos auferidos em decorrência do trabalho, não importam em renda, não se enquadrando no conceito de “remuneração”.

Aliás, oportuno lembrar que a Constituição Federal, cujas disposições impregnam todo o ordenamento, estabelece, como preceito basilar da tributação, expresso em seu art. 145, §1º, o princípio da capacidade contributiva que, como limite objetivo, aponta para a necessidade de escolha, pelo legislador, de critérios materiais de imposto que configurem fatos signos presuntivos de riqueza, como forma de preservar, também, o direito fundamental de propriedade dos cidadãos, a teor do que dispõe o art. 5º, XXII, da Lei Maior.

Exatamente por isso é que o pagamento, a título de reembolso de gastos, não configura rendimento tributável, uma vez que, se o fosse, feriria de morte o princípio da vedação ao confisco, transposto aos lindes do direito tributário por força do art. 150, IV, da Carta Magna.

Sendo certo que tais verbas são pagas pelo Estado de Santa Catarina como indenização aos servidores do Grupo OFA, ativos, no desempenho de função de inspeção e

fiscalização de tributos e aos Procuradores do Estado, destinam-se, portanto, a indenizá-los pelos gastos incorridos em virtude do desempenho de suas funções laborais. Constituem, em verdade, vantagem “propter laborem”, de cunho inapelavelmente indenizatório, a teor do que dispõe o artigo 3.º, § 3.º, inciso VI, da Lei Complementar n.º 100/93, que se refere expressamente à “indenização pelo uso de veículo próprio”, nomenclatura também constante no artigo 1º do Decreto regulamentar n.º 4.131/93.

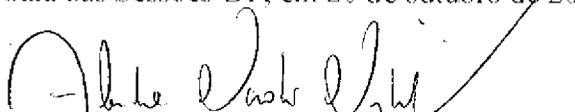
Além disso, a Fazenda Nacional reconhece a natureza indenizatória das parcelas pagas para o custeio do transporte dos servidores públicos federais (art. 39, XXIV, do Decreto n.º 3000/99) e dos trabalhadores da iniciativa privada (artigo 5.º, I, da IN n.º 25/96), devendo tratar da mesma forma os servidores públicos estaduais, sob pena de violação ao direito fundamental do contribuinte previsto no artigo 150, II, da Constituição Federal, de acordo com o qual é vedado à União “instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.”

Tratando-se, portanto, o “auxílio-combustível”, de autêntico e genuíno reembolso de gastos, eis que, pelo teor do dispositivo legal trazido à baila, substituiu o pagamento das despesas funcionais necessárias à própria atividade laboral, jamais poderia ser alcançada pelo imposto.

Em assim sendo, temos que, se não constituem fato gerador do imposto de renda, por não apresentar o requisito necessário de “riqueza nova”, a teor do que dispõe o art. 43, do CTN, não ingressam, portanto, tais valores no patrimônio do ora Recorrente.

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de DAR provimento ao recurso

Sala das Sessões-DF, em 20 de outubro de 2010.

  
ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA