



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

Processo nº 10640.001368/2006-15
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-001.966 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de novembro de 2012
Matéria IRPF
Recorrente TÂNIA MARA HERCULANO VICTOR
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

IRPF. GRATIFICAÇÃO DE LOCOMOÇÃO. OFICIAL DE JUSTIÇA AVALIADOR. VERBA INDENIZATÓRIA. A verba recebida a título de “gratificação de locomoção” por Oficial de Justiça Avaliador, em virtude do efetivo exercício das funções inerentes ao cargo, apenas recompõe o patrimônio do contribuinte, razão pela qual não incide a tributação do imposto sobre a renda.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Célia Maria de Souza Murphy e Gilvanci Antonio de Oliveira Sousa, que votaram por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente

(assinado digitalmente)

José Raimundo Tosta Santos – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Célia Maria de Souza Murphy, Gilvanci Antonio de Oliveira Sousa e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 14/12/2012 por JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Assinado digitalmente em 01/0

2/2013 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS, Assinado digitalmente em 14/12/2012 por JOSE RAIMUNDO TO
STA SANTOS

Impresso em 07/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Trata-se de Recurso Voluntário que pretende a reforma do Acórdão nº 09-19.565 (fl. 144), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento, excluindo a exigência da multa de ofício de 75%.

A infração indicada no lançamento e os argumentos de defesa suscitados pelo contribuinte foram sintetizados pelo Órgão julgador *a quo* nos seguintes termos:

O auto de infração de fls. 45/52 exige da contribuinte, já qualificada nos autos, o recolhimento do crédito tributário equivalente a R\$ 8.745,10. O lançamento originou-se da revisão da DIRPF/2003 — retificadora (fls. 53/56), quando foi alterado o valor alusivo aos rendimentos tributáveis para R\$ 75.492,54. Na descrição dos fatos, à fl. 47, consta estampada a seguinte motivação:

"Omissão de rendimentos recebidos do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, CNPJ 28.538.734/0001-48, na valor de R\$ 14.045,51, decorrentes do trabalho com vínculo empregatício. A contribuinte sustenta que essa parcela, por se tratar com gastos com locomoção, não tem natureza remuneratória e sim indenizatória. Todavia a DIRF apresentada pela fonte pagadora citada traz como rendimento tributável o valor de R\$ 47.123,91 e não aquele que a contribuinte pleiteia.

..."

A autuada apresentou a impugnação de fls. 1/13 da qual se pode extrair o 41 seguinte resumo, estruturado à fl. 12, para representada:

"- as verbas recebidas pela impugnante são exclusivamente indenizatórias;

- na lacuna da lei, faz-se necessário o uso da analogia;

- o 'apelido' dado à verba indeniza/ária não deve ser empecilho para sua isenção tributária, devendo ser considerado tão somente a natureza da verba;

- o princípio da isonomia é garantia constitucional dada pelo constituinte à impugnante, a qual, neste momento, reclama a impugnante, declarando expressamente não abrir mão da mesma;

- a tributação das indigitadas verbas indenizatórias compromete o sustento da impugnante;

- é óbvia a conclusão de que as indenizações de até no máximo 50% (cinquenta por cento) que a impugnante recebe mensalmente encontram-se excluídas do gênero das remunerações, pois aquelas detêm caráter compensatório e não remuneratório; ou seja, não se trata de acréscimo patrimonial, mas, sim de simples compensação patrimonial de despesa já arcada pela impugnante, no exercício regular de suas funções de Oficial de Justiça Avaliador.

- seja reconsiderada a multa aplicada, considerando que a impugnante verdadeiramente não sonegou qualquer pagamento de imposto nem teve a intenção de fazê-lo, não configurando, portanto, a infração.

Por derradeiro Sendo providenciados os acertos acima mencionados, considerando-se que a impugnante já quitou integralmente o valor de R\$ 5.130,12 (cinco mil, cento e trinta reais e doze centavos), na data do vencimento (30/04/2003), por meio do DARF (cópia anexa), configurar-se-á um saldo credor a ser apurado em favor da impugnante de RS 3.862,51 (três mil, oitocentos e sessenta e dois reais e cinquenta e um centavos), a serem devidamente corrigidos."

A contribuinte instruiu sua defesa mediante os elementos colacionados às fls. 15/35.

A decisão recorrida possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercido: 2003

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. INDENIZAÇÃO DE TRANSPORTE. SERVIDOR PÚBLICO ESTADUAL.

Consideram-se tributáveis os valores correspondentes à gratificação de locomoção percebida por servidor público estadual.

PENALIDADES. MULTA DE OFICIO.APLICABILIDADE.

É de se afastar a multa de ofício incidente sobre imposto pago, correspondente ao valor registrado em DIRPF originária.

Lançamento Procedente em Parte

Em seu apelo ao CARF a contribuinte reitera as questões suscitadas perante o Órgão julgador *a quo*, alegando, em síntese, que, como oficial de justiça avaliador, recebe gratificação de locomoção, isenta do imposto sobre a renda, por se tratar de ressarcimento do que foi gasto para efetivar as diligências determinadas pela autoridade judiciária. Assim sendo, a verba tem caráter indenizatório e não remuneratório. Colaciona vasta jurisprudência do STJ neste sentido.

Requer, ao final, a restituição de R\$3.862,51 – que é o saldo credor em seu favor, resultante da diferença entre o imposto originalmente pago R\$5.130,12 e o imposto a pagar apurado na declaração retificadora, no valor de R\$1.267,61.

É o relatório.

Voto

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

O recurso atende os requisitos de admissibilidade.

O lançamento decorre da revisão da declaração de ajuste anual do contribuinte do exercício 2003.

Em sua declaração de ajuste anual original, a contribuinte havia declarado rendimento tributável recebido do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro no valor de R\$47.123,91 e IRRF de R\$6.073,02, apurando imposto a pagar de R\$5.130,12 (fls. 58/59). No entanto, a declaração retificadora reduziu o montante dos rendimentos tributáveis auferidos do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro para R\$33.078,40, mantendo o mesmo IRRF de R\$ 6.073,02, e reduzindo o imposto a pagar para R\$1.267,61 (fl. 53). O Auto de Infração em exame (fls. 45/52) restabeleceu o valor dos rendimentos tributáveis anteriormente declarados.

A contribuinte justifica que retirou da tributação valores recebidos a título de “gratificação de locomoção”, no montante de R\$14.045,51, e justifica que tal valor corresponde a verba indenizatória percebida a título de gratificação de locomoção, em face da atividade laboral como Oficial de Justiça Avaliador do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro. Assim sendo, a verba tem caráter indenizatório e não remuneratório, pois reporta-se a ressarcimento de gastos incorridos para o fiel cumprimento dos mandados judiciais, tais como: citações, intimações, buscas e apreensões, despejos etc.

O cerne da questão, portanto, reside em aquilatar se a verba denominada “gratificação de locomoção” representa acréscimo ao patrimônio da recorrente, de modo a ensejar a incidência do imposto sobre a renda.

A Lei do Estado do Rio de Janeiro nº 793, de 1984, à qual alude o recorrente, ao instituir a “gratificação de locomoção” aos Oficiais de Justiça Avaliadores naquele Estado, assim dispôs em seu artigo 12:

Art. 12 A categoria funcional de Oficial de Justiça do Poder Judiciário do Estado passa a denominar-se Oficial de Justiça Avaliador.

[...]

§ 3º O Oficial da Justiça Avaliador fará jus a uma gratificação mensal de locomoção correspondente a 50% (cinquenta por cento) do valor das custas recolhidas relativamente aos atos de que tenha participado.

§ 4º - A gratificação a que se refere o parágrafo anterior não será inferior a 20% (vinte por cento) do vencimento mais elevado da categoria funcional da entrância a que pertencer o Oficial de Justiça Avaliador, fazendo jus a esta gratificação mensal os Oficiais de Justiça Avaliadores que tenham a incumbência de participar de atos que não gerem custas.

[...]

Já o Presidente do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro, visando ao cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar n.º 101, de 2000), por meio do Ato Executivo nº 298, publicado no Diário Oficial do Rio de Janeiro de 2 de fevereiro de 2001, em seu artigo 1º, item IV, assim resolveu:

Art. 1.º Vedar o pagamento:

[...]

IV. de gratificação de locomoção, instituída pela Lei estadual nº 793/84 (art. 7.º, § 3.º) ao Oficial de Justiça Avaliador que não se encontre em efetivo exercício das suas funções do cargo.”

Da análise do texto legal que instituiu a “gratificação de locomoção”, depreende-se que a verba assim denominada é calculada em função do valor das custas recolhidas relativamente aos atos dos quais o servidor tenha participado, não podendo ser inferior a um determinado limite, calculado em 20% sobre o valor do vencimento mais elevado da categoria funcional da entrância à qual pertencer o Oficial de Justiça Avaliador. Verifica-se ainda, do texto do Ato Executivo nº 298, que o pagamento dessas verbas só é feito somente àqueles servidores que estejam no efetivo exercício das suas funções no cargo.

Fica assim, a meu ver, caracterizado que a “gratificação de locomoção” é devida somente àqueles servidores que tenham incorrido em despesas a esse título, em razão do efetivo desempenho de suas funções. Por esse motivo, a verba recebida pela contribuinte não apresenta natureza salarial.

O tema das verbas de “gratificação de locomoção”, recebidas por Oficial de Justiça Avaliador do Estado do Rio de Janeiro, com base na Lei do Estado do Rio de Janeiro nº 793, de 1984, já foi apreciado no âmbito deste Colegiado, que assim decidiu, por unanimidade de votos:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2000

IRPF. GRATIFICAÇÃO DE LOCOMOÇÃO DE OFICIAL DE JUSTIÇA. NATUREZA INDENIZATÓRIA.

Devido ao caráter indenizatório da verba paga sob a rubrica "gratificação de locomoção", constituindo ressarcimento de despesas gastas "para o trabalho", apenas recompondo o patrimônio do contribuinte, não há que se falar em acréscimo patrimonial, não incidindo, pois, no presente caso, o imposto sobre a renda.

Recurso provido.

(CARF, Segunda Seção de Julgamento, 1.ª Câmara, 1.ª Turma Ordinária. Acórdão n.º 2101-001.531, de 13.3.2012).

Do voto condutor do Acórdão nº 2101-001.531, transcrevo o seguinte excerto:

Antes de verificar propriamente a natureza da gratificação em comento, é preciso analisar o fato gerador do imposto sobre a 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 *mínus* constitucional que foi atribuído pela combinação dos artigos 153, III, e 146, III, “a”, delineou 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 recomponem 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 do Rio de Janeiro ao servidor denominado como “Oficial de Justiça Avaliador”, ativo, no desempenho da atividade de proceder à estimativa prévia dos valores dos bens que sejam objeto de penhora, arresto ou seqüestro nos termos das diligências próprias que realizar, e demais atos que se fizerem necessários para a garantia do Juízo, destinam-se, portanto, a indenizá-lo pelos gastos incorridos em virtude do desempenho de suas funções laborais. Constituem, em verdade, vantagem “*propter laborem*”, de cunho inapelavelmente indenizatório.

A corroborar com o raciocínio acima demonstrado, a Câmara Superior deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, ao julgar Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional que alegava, em síntese, ter a verba em discussão natureza remuneratória, não obstante a denominação de auxílio combustível, assim decidiu:

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

Exercício: 2003

IRPF - AUXÍLIO COMBUSTÍVEL - INDENIZAÇÃO

A verba paga sob a rubrica "auxílio combustível" constitui ressarcimento de custos e por força de sua natureza indenizatória, encontra-se externa ao campo de incidência do tributo.

Recurso especial negado.”

(CARF, Câmara Superior, Acórdão 9202-00.767, de 13/04/2010. Nesse sentido, ainda, Acórdão 9202-00.858)

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional também já se manifestou nesse sentido, ao publicar o Ato Declaratório n.º 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 inexistia 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."

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."

Defende a decisão recorrida que a gratificação é paga de forma generalizada, e, em sendo assim, não haveria que se falar em indenização. No entanto, da simples leitura do art. 12, §3º, da Lei do Estado do Rio de Janeiro n.º 793/84, que prevê o pagamento da "*gratificação de locomoção*", depreende-se que a verba não é paga a todos os funcionários indistintamente; a gratificação somente é percebida pelo servidor denominado "Oficial de Justiça Avaliador" que, devido à natureza da sua função, realiza serviços externos, o que, justamente, deu ensejo à previsão da "*gratificação de locomoção*".

Tratando-se, portanto, a "*gratificação de locomoção*", de autêntico e genuíno reembolso de gastos, eis que, pelo teor do dispositivo legal, substituiu o pagamento das despesas funcionais necessárias à própria atividade laboral, jamais poderia ser alcançada pelo imposto.

Conclui-se, portanto, que, não integra a base de cálculo do imposto sobre a renda, por não apresentar o requisito necessário de "riqueza nova", a teor do que dispõe o art. 43, do CTN, já que ingressam tais valores no patrimônio da ora Recorrente.

Diante dessas razões, entendo que as verbas recebidas a título de "*gratificação de locomoção*" pela recorrente, Oficial de Justiça Avaliador do Estado do Rio de Janeiro, pelo efetivo desempenho das funções inerentes ao cargo, apenas recompõem o seu patrimônio, sem caracterizar acréscimo patrimonial. Por esse motivo, sobre ela não pode incidir o imposto sobre a renda.

Com efeito, o fato gerador do imposto de renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica decorrente de acréscimo patrimonial (art. 43 do CTN). Dentro deste conceito se enquadram as verbas de natureza salarial ou as recebidas a título de aposentadoria. Diferentemente, verba denominada "gratificação de transporte" objetiva compensar financeiramente o oficial de justiça pelas despesas com a utilização de seu veículo (manutenção, pedágio e combustível) no exercício da função pública, razão pela qual tem nítido caráter indenizatório, não se configurando fato gerador do imposto de renda.

Neste diapasão é uníssona a jurisprudência do STJ, conforme arestos juntados aos autos pela recorrente (fls. 166/189). Na mesma linha de entendimento, confira-se a ementa a seguir transcrita (REsp 825907 RS - Relator Ministro LUIZ FUX - Julgamento em 31/03/2008 - Órgão Julgador: T1 - PRIMEIRA TURMA – Publicação: DJ 12.05.2008 p. 1):

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. "AUXÍLIO-CONDUÇÃO". OFICIAL DE JUSTIÇA. NÃO-INCIDÊNCIA.

1. O auxílio condução consubstancia compensação pelo desgaste do patrimônio dos servidores, que se utilizam de veículos próprios para o exercício da sua atividade profissional, inexistindo acréscimo patrimonial, mas uma mera recomposição ao estado anterior sem o incremento líquido necessário à qualificação de renda (Precedentes desta Corte: REsp 731.883/RS, Primeira Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 03.04.2006; REsp 852.572/RS, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJ 15.09.2006; REsp 840.634/RS, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 01.09.2006; e REsp 8516.77/RS, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ 25.09.2006).

Desta forma, considerando-se que a recorrente apurou em sua DIRPF original e pagou através do DARF à fl. 112 o imposto no montante de R\$5.130,12, sendo devido o imposto apurado na declaração retificadora, no valor de R\$1.267,61, deve restituir o indébito de R\$3.862,51, devidamente corrigidos pela SELIC.

Em face ao exposto, dou provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

José Raimundo Tosta Santos