



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

Processo nº 13009.000642/2005-93
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-001.960 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de novembro de 2012
Matéria IRPF - Imposto sobre a Renda de Pessoa Física
Recorrente Romero de Carvalho Rocha
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2000

IRPF. GRATIFICAÇÃO DE LOCOMOÇÃO. OFICIAL DE JUSTIÇA AVALIADOR. NATUREZA INDENIZATÓRIA. Devido ao caráter indenizatório da verba paga sob a rubrica "gratificação de locomoção", constituindo ressarcimento de despesas gastas "para o trabalho", não há que se falar em acréscimo patrimonial situado no campo de incidência do imposto de renda.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencido(a) o(a) Conselheiro(a) Celia Maria da Souza Murphy e Gilvanci Antonio de Oliveira Sousa. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro José Raimundo Tosta Santos.

(assinado digitalmente)

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente.

(assinado digitalmente)

CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY - Relatora.

JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS - Redator designado

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

Relatório

Trata o presente processo de Auto de Infração contra o contribuinte em epígrafe, no qual foi apurada omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício no ano-calendário 1999 (fls. 10), do qual o contribuinte teve ciência em 26.8.2005 (fls. 41). Segundo relato da Fiscalização, o contribuinte entregou declaração retificadora em 9.12.2003, reduzindo indevidamente os rendimentos pagos pelo TJ/RJ. Assim, foi restabelecido o valor da declaração original.

Em 20.09.2005, o contribuinte impugnou o lançamento (fls. 1 a 4), 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.

A 3.^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro II (RJ) julgou o lançamento procedente, por meio do Acórdão n.º 13-19.662, de 29 de abril de 2008, mediante a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1999

IRPF. RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. GRATIFICAÇÃO DE LOCOMOÇÃO.

É tributável a verba recebida em pecúnia a título de gratificação por locomoção e paga de forma generalizada, haja vista tratar-se de um percentual fixo do salário mensal.

Lançamento Procedente

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário às fls. 59 a 63, no qual, citando e transcrevendo ementas de julgados do Superior Tribunal de Justiça, os quais entende darem sustentação à sua tese, reitera as razões de impugnação e pede seja julgado procedente o recurso.

É o Relatório.

Conselheira Celia Maria de Souza Murphy

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais previstos no Decreto nº 70.235, de 1972. Dele conheço.

O lançamento perpetrado no presente processo ocorreu em função de revisão da declaração de ajuste anual do contribuinte, referente ao exercício 2000, na qual a Fiscalização apurou omissão de rendimentos tributáveis.

Em sua declaração de ajuste anual original, o contribuinte havia declarado rendimento tributável recebido do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro no valor de R\$ 40.501,93 e imposto retido na fonte de R\$ 4.731,45 (fls 22), apurando imposto a restituir no valor de R\$ 931,17. No entanto, em 9.12.2003, entregou declaração retificadora, na qual reduziu o montante dos rendimentos tributáveis para R\$ 34.896,73 (fls. 24), e apurou imposto a restituir no valor de R\$ 2.472,60.

Em 28.6.2005, a Fiscalização lavrou o Auto de Infração às fls. 6 a 11, no qual restabeleceu o valor de rendimentos tributáveis anteriormente declarado e determinou a devolução de restituição indevida no valor corrigido de R\$ 2.000,01.

Na impugnação, o contribuinte esclareceu que o motivo da redução nos rendimentos tributáveis, que motivou a entrega da declaração retificadora, deveu-se ao entendimento de que haviam sido declarados como rendimentos tributáveis valores isentos/não-tributáveis, consistentes em custas e emolumentos pagos exclusivamente pelos cofres públicos, recebidos por Oficiais de Justiça Avaliadores no exercício de suas funções (R\$ 5.605,20).

O interessado sustenta que o valor recebido a título de “gratificação de locomoção”, criada pela Lei Estadual nº 793 de 1984, é rendimento isento, com fulcro no artigo 8.º, § 1.º, da Lei n.º 7.713, de 1988, pois nada mais é do que o ressarcimento do valor gasto pelos Oficiais de Justiça Avaliadores na realização dos mandados. Assim sendo, a verba tem caráter indenizatório e não remuneratório.

A DRJ no Rio de Janeiro II (RJ) não acolheu os argumentos, e indeferiu o pleito do contribuinte, por entender que a isenção é aplicável somente ao transporte fornecido, que não se confunde com o valor pago em espécie a título de gratificação de locomoção em percentual fixo de 20%. Sendo assim, segundo a DRJ, não existe amparo legal para o pedido.

Em sede de recurso voluntário, o interessado repisa os mesmos argumentos da impugnação, fundamentando seu entendimento na decisão prolatada no Resp n.º 825.845 – RS, cuja cópia traz aos autos. Complementa que a Lei n.º 2.524 de 1996, em seu artigo 3º, item II, define como receita do Fundo Especial do Tribunal de Justiça — FETJ "Custas e emolumentos judiciais", e o Ato Executivo n.º 298, publicado no Diário Oficial do Rio de Janeiro, de 2001, veda, em seu artigo 1º, item IV, o pagamento da Gratificação de Locomoção instituída pela Lei Estadual n.º 793, de 1984 ao Oficial de Justiça Avaliador que não se encontre no efetivo exercício das suas funções do cargo.

Explica que, na função de Oficial de Justiça Avaliador, inicia as suas atividades pagando com recursos próprios as despesas para o fiel cumprimento dos mandados judiciais a ele designados, tais como: citações, intimações, buscas e apreensões, despejos, etc, além das despesas de passagens para o local de lotação, onde pega os referidos mandados, a

fim de realizar as diligências ordenadas. Portanto, o que recebe a título de “gratificação de locomoção” nada mais é do que o ressarcimento do que foi gasto na realização dos mandados.

Sobre os argumentos trazidos à baila pelo recorrente, salientamos, por primeiro, que o Código Tributário Nacional – Lei n.º 5.172, de 1996, estipula, no *caput* do artigo 43, que o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos e de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda. Também estabelece, em seu parágrafo primeiro, que 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.

Também nesse sentido, assim dispõe a Lei n.º 7.713, de 1988, cujo artigo 3.º a seguir transcreve-se:

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

§ 5º Ficam revogados todos os dispositivos legais concessivos de isenção ou exclusão, da base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, de rendimentos e proventos de qualquer natureza, bem como os que autorizam redução do imposto por investimento de interesse econômico ou social.

§ 6º Ficam revogados todos os dispositivos legais que autorizam deduções cedulares ou abatimentos da renda bruta do contribuinte, para efeito de incidência do imposto de renda.

(g.n.)

Dos dispositivos acima, depreende-se que toda a renda percebida pelo particular está sujeita ao imposto sobre a renda, independentemente da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título. As exceções são especificamente previstas em lei, tal como ocorre com as isenções.

Já a indenização visa a reparar um dano moral ou patrimonial causado ao lesado ou a reembolsar uma despesa feita.

Cabe apreciar, no presente processo, se as verbas de “gratificação de locomoção” recebidas pelo recorrente representam acréscimo ao seu patrimônio, 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, em sua peça recursal, 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.

[...] (g.n.)

O Presidente do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro, por meio do Ato Executivo nº 298, que determina medidas de contenção de despesas com pessoal, visando ao cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar n.º 101, de 2000), 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.”

Ante o que se depreende dos textos acima transcritos, é possível, tal como fez esta Conselheira anteriormente, entender que se trata de verba indenizatória, correspondente ao ressarcimento de gastos efetuados no desempenho das atribuições inerentes ao cargo de Oficial de Justiça Avaliador.

Tanto é que assim que, ao apreciar 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, este Colegiado 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).

Todavia, aprofundando os estudos sobre o caso, revi a minha posição e constatei que tal conclusão não é a mais apropriada, haja vista que o valor da “gratificação de locomoção” devida aos Oficiais de Justiça Avaliadores do Estado do Rio de Janeiro não está, necessariamente, vinculado a uma despesa efetuada pelo servidor, conforme se demonstrará a seguir.

Do exame do dispositivo legal que instituiu a “gratificação de locomoção”, artigo 12 da Lei do Estado do Rio de Janeiro nº 793, de 1984, tem-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.

Primeiramente, buscamos a composição do valor das custas recolhidas relativamente aos atos de que tenha participado, indicados no § 3.º do artigo 12 da Lei do Estado do Rio de Janeiro nº 793, de 1984, e encontramos a resposta na Lei n.º 3.350, de 1999, que dispõe sobre as custas judiciais e emolumentos dos serviços notariais e de registros no Estado do Rio de Janeiro:

Art. 1º - As custas judiciais devidas pelo processamento de feitos são fixadas segundo a natureza do processo e a espécie de recurso e os emolumentos dos serviços notariais e de registros, de acordo com o ato praticado, sendo ambos contados e

cobrados de conformidade com a presente Lei e Tabelas anexas, que da mesma fazem parte integrante com todo o seu conteúdo.

A Tabela 8, integrante da referida Lei, contempla as custas dos Atos dos Oficiais de Justiça Avaliadores:

TABELA 8

ATOS DOS OFICIAIS DE JUSTIÇA AVALIADORES

ATOS	CUSTAS (UFIR)
1. Citação ou intimação:	
uma pessoa	7,00
por pessoa que exceder no mesmo endereço	5,00
por pessoa que exceder em endereço diferente	7,00
por correio, por pessoa	1,00
2. Diligências de Verificação	7,00
por diligência excedente em endereço diferente, mais	5,00
3. Penhora, Seqüestro e Arresto, inclusive a avaliação prévia	10,00
por diligência excedente em endereço diferente, mais	5,00
4. Despejo, Busca e Apreensão, Imissão ou Reintegração de Posse	22,00
por diligência excedente em endereço diferente	5,00
5. Arrolamento de Bens	22,00
por diligência excedente em endereço diferente, mais	5,00
6. Outras diligências não especificadas	10,00
7. Praça ou Leilão Judicial: 1% (cinco por cento) sobre o valor pelo qual forem os bens arrematados, vendidos, adjudicados ou remidos.	
8. Certidões (folha com 30 linhas)	5,00
por folha excedente a uma	1,00
NOTAS INTEGRANTES: 1. As custas desta tabela remuneram todos os atos necessários à execução da medida, tais como, condução, arrombamento, remoção, depósito, avaliação prévia e intimação das partes ou de terceiros para testemunharem a diligência, bem como a necessidade de mais de um oficial atuante. 2. As despesas com arrombamento ou remoção de bens correrão por conta do requerente que deverá providenciá-las previamente. 3. Não serão devidas custas: nos pregões em audiência, nos casos de intimação do órgão do Ministério Público, Defensoria Pública ou servidores da Justiça, nos feitos em que funcionarem, nem serão pagas novas custas de citação ou intimação que tiverem que ser renovadas pelo não cumprimento da diligência inicial. 4. Nos editais de praça ou nos anúncios de leilão, bem como nos pregões, será obrigatória a informação sobre o valor das custas devidas pela realização do ato. 5. As custas da praça ou leilão serão recolhidas ao FETJ quando o ato for realizado por servidores remunerados pelos cofres públicos. 6. Os arrematantes ou adjudicatários remissos não ficarão dispensados do pagamento das custas da praça ou leilão.	

Verifica-se que a Tabela 8 da Lei n.º 3.350, de 1999, acima transcrita, ao estipular o valor das custas dos atos dos Oficiais de Justiça Avaliadores, remete ao tipo de ato praticado, e não à despesa na qual o servidor efetivamente incorreu ou poderia ter incorrido para se locomover até o local onde praticou o ato. Isto significa que, não obstante o valor

despendido pelo servidor com a sua locomoção até o local onde deve praticar o ato, o montante ao qual ele faz jus não varia de acordo com essa despesa, mas de acordo com a natureza do ato praticado.

Em segundo lugar, ao explicar o conteúdo do Ato Executivo n.º 298, de 2001, o Ato SN 12/2001, emitido pelo Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, publicado no DORJ-III, S-I, nº 142, p. 4 (30.7.2001), esclarece que a verba denominada “gratificação de locomoção” é paga também a todos os servidores em gozo de licença médica e às servidoras em licença gestante, além de ser paga, também, nos primeiros trinta dias, ao servidor afastado de suas atribuições por outros motivos. Vejamos:

“Para as respostas às indagações apresentadas pela Secretaria de Administração, hão de ser levados em consideração os objetivos visados pelo Ato Executivo n.º 298/01, impondo-se a aplicação do seu art. 1º, II e IV a todos os afastamentos superiores a 30 (trinta) dias, inclusive nos casos de licenças, exceto as licenças médica e gestante.

Durante o período de 30 (trinta) dias de afastamento não haverá a suspensão das gratificações de titularidade e de locomoção.”

Por último, o pagamento mínimo do percentual fixo de 20% sobre o valor do vencimento mais elevado da categoria funcional da entrância à qual pertence o Oficial de Justiça Avaliador também não está relacionado com os gastos com locomoção em que incorre o servidor no desempenho de suas funções externas, seja em veículo próprio, utilizando transporte público ou qualquer outro meio de locomoção, de modo a caracterizar o reembolso de uma despesa por ele feita a fim de se deslocar, para o cumprimento de suas atribuições. Pelo contrário, é devido ao servidor mesmo que ele não tenha incorrido em qualquer despesa com locomoção no período considerado.

Sendo assim, do exame mais aprofundado da legislação que rege a matéria e dos esclarecimentos prestados pelo Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro acerca do pagamento da “gratificação de locomoção”, no Ato SN 12/2001, não é possível concluir que essa verba tenha caráter de reposição de despesas com locomoção do servidor para o desempenho de suas atribuições.

Diferentemente, conforme se demonstrou, trata-se de uma gratificação desvinculada de qualquer gasto comprovado pelo Oficial de Justiça Avaliador a esse título, e, denominada “gratificação de locomoção”, não varia não em função do dispêndio do servidor para esse fim, mas de acordo com parâmetros dissociados dessa finalidade, quais sejam: o valor das custas recolhidas relativamente aos atos dos quais o servidor tenha participado, em alguns casos, e, em outros como um percentual fixo do vencimento mais elevado da categoria funcional da entrância à qual pertencer o servidor, sendo devido o mínimo de 20% sobre esse valor, em qualquer caso, mesmo que o servidor não tenha feito qualquer despesa com locomoção no período, tal como prevê o §4.º do artigo 12 da Lei do Estado do Rio de Janeiro n.º 793, de 1984.

Por essas razões, entendo que o montante pago a título de “gratificação de locomoção” ao Oficial de Justiça Avaliador, por não guardar qualquer vínculo com as despesas eventualmente incorridas pelo servidor, tem a natureza de uma complementação de salário, estando, deste modo, incluída no conceito de rendimento tributável pelo imposto sobre a renda.

No caso vertente, inclusive, o próprio Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro classificou essa verba como tributável, conforme se observa no Comprovante de

Rendimentos Pagos e Retenção de Imposto de Renda na Fonte correspondente ao ano-calendário 1999, objeto do litígio neste processo (fls. 12).

Conforme salientado anteriormente, não é a denominação do rendimento que define se ele é tributável ou não, mas a sua natureza. E, no caso, concluiu-se que a natureza da “gratificação de locomoção” recebida pelo interessado, Oficial Justiça Avaliador do Estado do Rio de Janeiro, é de rendimento tributável.

Nesse sentido, o Acórdão n.º 2201-001.054, de 13.4.2011, proferido pela 2.ª Câmara da 2.ª Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, cuja ementa a seguir transcreve-se:

IRPF. AUXÍLIO TRANSPORTE. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO.

A mera designação de uma verba paga pelo empregador como sendo indenização não é suficiente para afastar a incidência do imposto. É preciso demonstrar que, efetivamente, a verba em questão tem natureza compensatória, destinada à reposição de gastos do beneficiário no exercício de suas funções. Assim, verbas recebidas como auxílio transporte só podem ser consideradas como indenizatórias nos casos em que ficar demonstrado que o seu pagamento somente é devido àqueles que utilizam veículo próprio a serviço do empregador e de que o seu pagamento destina-se a repor estes gastos.

(CARF, Segunda Seção de Julgamento, 2.ª Câmara, 1.ª Turma Ordinária. Acórdão n.º 2201-001.054, de 13.4.2011).

Cumpre, por fim, ressaltar que o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda n.º 256, de 22 de junho de 2009, no artigo 62-A de seu Anexo II, acrescentado pela Portaria do Ministério da Fazenda n.º 586, de 21.12.2010, determina que as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática estabelecida nos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas no julgamento dos recursos administrativos.

Muito embora o contribuinte tenha juntado aos autos decisão favorável à consideração de verba de “auxílio-condução” paga a Oficial de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul como indenizatória, a decisão não vincula este Conselho, eis que não foi proferida na sistemática estabelecida nos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil. Além do mais, levou em conta legislação diversa da examinada no presente processo.

Conclusão

Ante todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Celia Maria de Souza Murphy - Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro José Raimundo Tosta Santos

Em que pese os fundamentos declinados pela i. Conselheira Célia Maria de Souza Murphy, peço vênica para divergir do seu entendimento, e seguir a jurisprudência deste Colegiado sobre o tema.

Em sua defesa o recorrente argumenta que, na função de Oficial de Justiça Avaliador, inicia as suas atividades pagando com recursos próprios as despesas para o fiel cumprimento dos mandados judiciais a ele designados, tais como: citações, intimações, buscas e apreensões, despejos etc, além das despesas de passagens para o local de lotação, onde pegam os referidos mandados, a fim de realizarem as diligências ordenadas. Portanto, o que recebem a título de “gratificação de locomoção” nada mais é do que o ressarcimento do que foi gasto pelos Oficiais de Justiça na execução das diligências determinadas pela autoridade judiciária. Assim sendo, a verba tem caráter indenizatório e não remuneratório.

Não há dúvidas, pela legislação do Estado do Rio de Janeiro, já transcrita neste Acórdão, que a gratificação de locomoção deve ser paga somente aos Oficiais de Justiça Avaliadores que estejam em efetivo exercício das suas funções. A forma como esta é calculada não descaracteriza a sua natureza indenizatória. O pagamento de diária ao servidor em deslocamento, por exemplo, pode ser insuficiente para cobrir os gastos efetivos (hospedagem, alimentação, transporte etc), mas também pode eventualmente haver alguma sobra. Em uma viagem pode ocorrer a primeira hipótese e nas seguintes pode ocorrer o inverso. É bastante que o servidor esteja efetivamente em viagem para que o recebimento de diária seja integralmente isenta, conforme determina a legislação fiscal, que não exige prestação de contas dos gastos. Da mesma forma, eventualmente o Oficial de Justiça poderá gastar mais ou menos do que recebe para realizar as diligências determinadas pelo poder Judiciário, e vários tipos de ocorrências podem ensejar maior dispêndio em combustível ou manutenção do veículo. É tributável o recebimento da gratificação para quem efetivamente não se encontra no efetivo exercício das funções de Oficial de Justiça Avaliador, pois tais valores terá natureza salarial. Contudo, entendo que não se pode tomar a exceção pela regra e tributar a “gratificação de locomoção”, desconsiderando a sua natureza indenizatória. Discute-se nos autos, tão-somente, a natureza tributária da gratificação de locomoção, e não situações excepcionais que colocariam tal verba no campo de incidência do imposto de renda.

A pretensão de tributar o valor recebido a título de "gratificação de locomoção" desrespeita o artigo 43, incisos I e II, do Código Tributário Nacional e vai de encontro ao princípio constitucional da capacidade contributiva, previsto no artigo 145, § 1º, da Carta da República. Parece-me evidente que são valores recebidos para o trabalho e não pelo trabalho. Os valores recebidos pelo trabalho se constituem rendimentos e estão sujeitos à incidência do Imposto de Renda. As importâncias recebidas para o trabalho são recursos destinados para que alguém possa executar determinada atividade e, portanto, não se constituem em rendimentos, mas sim meios necessários ao exercício da função, do encargo ou do trabalho.

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:

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).

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 locomoção" 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, ou seja, fora do campo de incidência 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).

Em face ao exposto, dou provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

José Raimundo Tosta Santos

CÓPIA