



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

Processo nº 10730.003131/2007-32
Recurso nº 505.344 Voluntário
Acórdão nº **2801-00.904 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 21 de setembro de 2010
Matéria IRPF
Recorrente JARDEL ALMIR EYER
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002

LEI Nº 8.852/94. REMUNERAÇÃO. CONCEITO. SERVIDORES PÚBLICOS.

As exclusões do conceito de remuneração, estabelecidas pela Lei nº 8.852/94, têm por finalidade estabelecer a relação de valores entre a menor e a maior remuneração dos servidores públicos, que não pode ultrapassar o limite do subsídio mensal dos Ministros do Supremo Tribunal Federal. Tais exclusões não se caracterizam hipóteses de isenção ou não incidência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF, que requerem, pelo Princípio da Estrita Legalidade em matéria tributária, disposição legal federal específica.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Assinado digitalmente

Amarylles Reinaldi e Henriques Resende - Presidente

Assinado digitalmente

Antonio de Pádua Athayde Magalhães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Julio Cezar da Fonseca Furtado, Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Tânia Mara Paschoalin, Sandro Machado dos Reis e Carlos César Quadros Pierre.

Relatório

Trata-se de Notificação de Lançamento, fls. 06/09, decorrente do resultado da revisão efetuada na declaração de rendimentos retificadora apresentada pelo contribuinte, referente ao exercício 2003, ano-calendário 2002.

Cientificado do lançamento em 11/05/2007, conforme Aviso de recebimento – AR à fl. 52, o contribuinte apresentou sua impugnação em 14/05/2007, às fls. 01/04, argumentando, em síntese, que apresentou declaração retificadora do exercício 2003 efetuando alteração de valores anteriormente informados como rendimentos tributáveis, uma vez que, no Informe de Rendimentos, sua fonte pagadora não os havia excluído da tributação. Esclarece que assim o fez ao amparo do art. 1º, inciso III, alínea “n”, da Lei nº 8.852/94.

Ao apreciar a questão, o órgão colegiado de primeira instância decidiu, por unanimidade de votos, pela procedência da autuação fiscal, conforme Acórdão às fls. 54/58.

Devidamente intimado da decisão *a quo* em 04/06/2008, nos termos do AR – Aviso de Recebimento à fl. 62, o contribuinte interpôs, em 05/06/2008, o Recurso Voluntário às fls. 63/66.

Em suas razões, o recorrente apresenta idêntica linha de argumentação posta na impugnação, ou seja, requer que seja observado o que dispõe a Lei nº 8.852/94, em seu art. 1º, inciso III, alínea “n”, pois, segundo alega, tal regramento, em momento algum, se reporta à tributação do adicional por tempo de serviço, razão pela qual defende a não incidência do IR sobre tal verba.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Relator

O recurso em julgamento foi tempestivamente apresentado, preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Da análise dos autos, constata-se que o litígio mira discussão acerca da interpretação da Lei nº 8.852, de 04/02/1994. Referida norma versa sobre a aplicação dos arts. 37, incisos XI e XII, e 39, §1º, da Constituição Federal, e dá outras providências, *in verbis*:

Art. 1º. Para os efeitos desta Lei, a retribuição pecuniária devida na administração pública direta, indireta e fundacional de qualquer dos Poderes da União compreende:

I - como vencimento básico:

a) a retribuição a que se refere o art. 40 da Lei 8.112, de 11 de dezembro de 1990, devida pelo efetivo exercício do cargo, para os servidores civis por ela regidos;

b) o soldo definido nos termos do art. 6.º da Lei 8.237, de 30 de setembro de 1991, para os servidores militares;

c) o salário básico estipulado em planos ou tabelas de retribuição ou nos contratos de trabalho, convenções, acordos ou dissídios coletivos, para os empregados de empresas públicas, de sociedades de economia mista, de suas subsidiárias, controladas ou coligadas, ou de quaisquer empresas ou entidades de cujo capital ou patrimônio o poder público tenha o controle direto ou indireto, inclusive em virtude de incorporação ao patrimônio público;

II - como vencimentos, a soma do vencimento básico com as vantagens permanentes relativas ao cargo, emprego, posto ou graduação;

III - como remuneração, a soma dos vencimentos com os adicionais de caráter individual demais vantagens, nestas compreendidas as relativas à natureza ou local de trabalho e a prevista no art. 62 da Lei 8.112, de 1990, ou outra paga sob o mesmo fundamento, sendo excluídas:

a) diárias;

b) ajuda de custo em razão de mudança de sede ou indenização de transporte;

c) auxílio-fardamento;

d) gratificação de compensação orgânica, a que se refere o art. 18 da Lei 8.237, de 1991;

e) salário-família;

f) gratificação ou adicional natalino, ou décimo terceiro salário;

g) abono pecuniário resultante da conversão de até 1/3 (um terço) das férias;

h) adicional ou auxílio-natalidade;

i) adicional ou auxílio-funeral;

j) adicional ou férias, até o limite de 1/3 (um terço) sobre a retribuição habitual;

1) adicional pela prestação de serviço extraordinário, para atender situações excepcionais e temporárias, obedecidos os limites de duração previstos em lei, contratos, regimentos, convenções, acordos ou dissídios coletivos e desde que o valor pago não exceda em mais de 50% (cinquenta por cento) o estipulado para a hora de trabalho na jornada normal;

m) adicional noturno, enquanto o serviço permanecer sendo prestado em horário que fundamente sua concessão;

n) adicional por tempo de serviço;

o) conversão de licença-prêmio em pecúnia facultada para os empregados de empresa pública ou sociedade de economia mista

por ato normativo, estatutário ou regulamentar anterior a 1º de fevereiro de 1994;

p) adicional de insalubridade, de periculosidade ou pelo exercício de atividades penosas percebido durante o período em que o beneficiário estiver sujeito às condições ou riscos que deram causa à sua concessão;

q) hora de repouso e alimentação e adicional de sobreaviso a que se referem, respectivamente, o inciso II do art. 3º e o inciso II do art. 6º da Lei 5.811, de 11 de outubro de 1972;

r) outras parcelas cujo caráter indenizatório esteja definido em lei, ou seja, reconhecido, no âmbito das empresas públicas e sociedades de economia mista, por ato do Poder Executivo, (vetado pelo Presidente da República e mantido pelo Congresso Nacional - D.O.U. 05-04-94).

Parágrafo 1º. O disposto no inciso III abrange adiantamentos desprovidos de natureza indenizatória.

Como se pode observar, em seu art. 1º, a Lei nº 8.852/94 define a retribuição pecuniária devida na administração pública direta, indireta e fundacional de qualquer dos Poderes da União, dividindo-a em vencimento básico (inciso I), vencimentos (inciso II), e remuneração (inciso III), para aplicação dos seus dispositivos.

O inciso III explica o que compreende a remuneração, configurando-se “a soma dos vencimentos com os adicionais de caráter individual demais vantagens, nestas compreendidas as relativas à natureza ou local de trabalho e a prevista no art. 62 da Lei nº 8.112/90, ou outra paga sob o mesmo fundamento [...]”. Ao final, exclui da remuneração algumas verbas.

Para melhor esclarecer a matéria é necessário compreender qual foi a intenção do legislador ao fazer esta divisão, que se tornou importante para limitar o recebimento dos servidores públicos. No parágrafo 2º do mesmo artigo está determinado que:

Parágrafo 2º. As parcelas de retribuição excluídas do alcance do inciso III não poderão ser calculadas sobre base superior ao limite estabelecido no art. 3º.

Neste prumo, assim estabelece o art. 3º:

Art. 3º. O limite máximo de remuneração, para os efeitos do inciso XI do art. 37 da Constituição Federal, corresponde aos valores percebidos, em espécie, a qualquer título, por membros do Congresso Nacional, Ministros de Estado e Ministros do Supremo Tribunal Federal.

Portanto, o diploma legal em referência foi editado para regular os artigos 37, XI e XII da Constituição Federal, veiculando classificação dos diversos recebimentos para fins de determinação dos tetos de remuneração dos ocupantes de cargos, funções e empregos públicos, **sem qualquer vinculação quanto à matéria do imposto de renda.**

Importante, neste ponto, destacar o disposto no art. 3º, §1º, da Lei nº 7.713/88, ao estabelecer que o imposto de renda incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, sobre 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, ressalvadas as disposições dos artigos 9º a 14 desta mesma Lei. **E neste sentido, o § 4º do art. 3º define que 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.**

Por outro lado, normas legais determinam a exclusão do rendimento bruto, para fins de incidência do imposto de renda da pessoa física, por serem isentos ou não tributáveis. Estas exclusões estão elencadas no artigo 39 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda), não contemplando os rendimentos ora questionados.

Ainda sobre o tema, acrescenta-se que, de fato, a remuneração a título de adicional por tempo de serviço ou similar, não é exclusiva do setor público. Tal verba pode até ter a finalidade de fidelizar os servidores para que permaneçam mais tempo no seu cargo, ou seja, no serviço público. No entanto, igual atitude é adotada por diversas empresas do setor privado que também gratificam seus trabalhadores depois de certo tempo de permanência, como forma de compensar os anos de dedicação, porém sem cunho indenizatório.

Parte-se do pressuposto de que todas as indenizações requerem como elemento integrante da responsabilidade civil (objetiva ou subjetiva) um dano. Sem dano não há o dever de indenizar. Ou seja: não há de se falar em indenização - material ou moral - sem dano (REsp 279.422/CE).

Como se vê, a verba paga a título de adicional por tempo de serviço, configura claramente rendimento do trabalho, subsumindo-se ao conceito de renda definido no art. 43 do Código Tributário Nacional e à hipótese de incidência veiculada pelo art. 43 do RIR/99.

No mais, **para a concessão de isenção, é necessário lei específica, nos termos do § 6º do artigo 150 da Constituição Federal, de 1988.**

Destaque-se que, nessa mesma linha de entendimento são as decisões sobre a matéria até então proferidas por este Egrégio Conselho. Transcrevo a seguir algumas ementas:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Exercício. 2003 RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS - SERVIDORES PÚBLICOS - ADICIONAL POR TEMPO DE SERVIÇO. A Lei nº 8.852, de 1994, não veicula isenção do imposto de renda das pessoas físicas, portanto as verbas recebidas a título de adicional por tempo de serviço constituem renda ou acréscimo patrimonial e devem ser tributadas, à mingua de enunciado isentivo na legislação. Recurso negado. (Recurso nº 156.795. Acórdão 1º CC nº 104-23.174, Sessão de 24 de abril de 2008)

IRPF - RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS - SERVIDORES PÚBLICOS - A Lei nº. 8.852, de 1994, não veicula isenção do imposto de renda das pessoas físicas. As verbas recebidas a título de adicional por tempo de serviço, adicional de férias e gratificação constituem renda ou acréscimo patrimonial e devem

ser tributadas, à mingua de enunciado isentivo na legislação. Recurso negado. (Recurso nº 155.978. Acórdão 1º CC nº 104-22.484, Sessão de 25 de maio de 2007)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - CONCEITO DE REMUNERAÇÃO - As exclusões do conceito de remuneração estabelecidas na Lei nº. 8.852, de 1994, não são hipóteses de isenção ou não incidência de IRPF, que requerem, pelo Princípio da Estrita Legalidade em matéria tributária, disposição legal federal específica. Recurso negado. (Recurso nº 159.315. Acórdão 1º CC nº 104-22.932, Sessão de 07 de dezembro de 2007)

Finalmente, repise-se que a regra geral é a tributação de todos os rendimentos decorrentes do trabalho assalariado, inclusive relativos a adicional por tempo de serviço, sendo necessária expressa previsão legal para que algumas verbas não se sujeitem à tributação.

Deste modo, diante da análise da referida legislação, infere-se claramente que as alíneas “a” até “r” do inciso III, do art. 1º, da Lei nº 8.852/94, tratam de exclusões do conceito de remuneração, mas não são hipóteses de isenção ou não incidência de IRPF, ou seja, não determinam sua exclusão do rendimento bruto para fins de não incidência do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, mas sim, repise-se, de sua exclusão do conceito de remuneração para os objetivos da Lei nº 8.852/94.

Isto posto, **VOTO** em **NEGAR** provimento ao Recurso Voluntário interposto nos autos.

Assinado digitalmente
Antonio de Pádua Athayde Magalhães