



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10730.004251/2008-38
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-004.743 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de junho de 2023
Recorrente ELROBER DE AQUINO ALVES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2005

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LEI Nº 8.852/94. DEDUTIBILIDADE. EXCLUSÃO DO CONCEITO DE REMUNERAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE POR AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. SÚMULA CARF Nº 68.

As exclusões do conceito de remuneração, estabelecidas na Lei nº 8.852/94, não constituem hipóteses de isenção ou não incidência do imposto de renda, que requerem, pelo princípio da estrita legalidade em matéria tributária, previsão legal específica para viabilizar o seu exercício.

MULTA DE OFÍCIO PREVISÃO LEGAL. INCIDÊNCIA.

A multa de ofício tem como base legal o art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96, segundo o qual, nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição.

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Wilderson Botto e Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 33/38):

Lançamento

Trata o presente processo de impugnação à exigência formalizada através notificação de lançamento de imposto de renda pessoa física, f. 04:05(frente e verso), resultante de procedimento de revisão de declaração de ajuste do exercício 2005, ano-calendário 2004, por meio do qual se exige o crédito tributário de R\$ 1.243,53, assim discriminado:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	CÓD DARF	VALORES EM REAIS
Imposto de renda pessoa física - suplementar - sujeito a multa de ofício	2904	578,04
Multa de ofício - passível de redução		433,53
Juros de mora - calculados até 31/03/2008		231,96
Valor do crédito tributário apurado		1.243,53

Segundo descrição dos fatos e enquadramento legal, f. 04(verso), o lançamento de ofício decorre das seguintes infrações:

Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício

Da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, e das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil constatou-se **omissão de rendimentos do trabalho com vínculo e/ou sem vínculo empregatício, sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ 17.050,59** recebido(s) pelo titular e/ou dependentes, da(s) fonte(s) pagadora(s) relacionada(s) abaixo. Na apuração do imposto devido, foi compensado o Imposto Retido na Fonte (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ 0,00.

CNPJ/CPF - Nome da Fonte Pagadora						
CPF Beneficiário	Rendimento Recebido	Rendimento Declarado	Rendimento Omitido	IRRF Retido	IRRF Declarado	IRRF s/ Omissão
00.394.452/0533-04 - COMANDO DO EXERCITO						
026.886.627-91	79.480,48	62.429,89	17.050,59	12.116,74	12.116,74	0,00

Em razão dessa infração foi lançado o valor do imposto de renda, com o acréscimo de multa de ofício e juros.

O contribuinte foi cientificado do lançamento, decorrente de Solicitação de Revisão de Lançamento parcialmente deferida, por aviso de recebimento postal, em 17/04/2008, conforme consta da f. 27.

Impugnação

Em 28/04/2008 o interessado apresentou impugnação, f. 01-02, e, após relatar os motivos da autuação, passou a tecer suas alegações, cujo ponto relevante para a solução do litígio é a afirmação de que a omissão de rendimento consignada no lançamento fiscal **refere-se ao adicional por tempo de serviço previsto no art. 1º inc. III "n" da Lei 8.852, de 04/02/1994, o qual é isento de imposto de renda pessoa física**. Esclarece que na Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF, apresentada pela fonte pagadora, essa parcela salarial foi indevidamente considerada como tributável.

Pedido

Com base no exposto, pede o cancelamento do crédito tributário lançado.

É o relatório.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 2005

ADICIONAL POR TEMPO DE SERVIÇO. TRIBUTAÇÃO.

O valor referente ao adicional pago por tempo de serviço ao servidor público integra a base de cálculo do imposto de renda.

Cientificado da decisão, em 14/01/2011 (fls. 41), o contribuinte, em 19/01/2011, interpôs recurso voluntário (fls. 42/44), repisando as alegações da peça impugnatória, requerendo, preliminarmente, a desconsideração dos valores não tributáveis, relativos ao adicional por tempo de serviço incluídos ilegalmente com tributáveis, ao teor do art. 1º, III da Lei 8.852/94 e, no mérito, que, ao teor da legislação citada, o IR não pode incidir nas seguintes parcelas dos vencimentos dos Militares/Servidores Civis - Três Poderes (e ainda, Estadual e Municipal) entre outras: gratificação de tempo de serviço; gratificação/adicional natalino ou 13º Salário, compensação orgânica e salário família. Alega, ainda, que desde 1994 o imposto vem incidindo sobre tais parcelas em seus contracheques, significando dizer que está sendo descontado "a maior" durante todos estes anos. Requer, ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado ou, caso contrário, como alegado em sede preliminar, seja abatido no crédito tributário e sem incidência da multa de ofício, as cotas de IR já recolhidas quando da apresentação da DAA original.

Instrui a peça recursal com o documento de fls. 45/56.

Em face da dispensa a pedido do Conselheiro Raimundo Cassio Gonçalves Lima, o presente processo, por novo sorteio, me foi distribuído (fls. 58).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

As alegações trazidas em sede preliminar, a bem da verdade complementam e se confundem com as razões de mérito, e com ele serão apreciadas.

Mérito

Da omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica apurada:

O lançamento recai sobre a omissão de rendimentos do trabalho com ou sem vínculo empregatício, no valor de R\$ 17.050,59, em face do processamento da DAA/2005 – importando na apuração do imposto suplementar de R\$ 578,04, contrapondo-se ao imposto a restituir declarado no valor de R\$ 4.110,87 – buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do afastamento da omissão apurada.

Pois bem. Em que pese as alegações trazidas, do cotejo dos documentos carreados aos autos, aliado aos fundamentos contidos no voto condutor da decisão recorrida (fls. 33/38) e atendo-se às informações contidas na notificação de lançamento (fls. 5/8), não há como prosperar a pretensão recursal.

Assim, considerando que o Recorrente, neste momento processual, não trouxe novas alegações hábeis e contundentes a modificar o julgado de piso – diga-se de passagem, considerando que a Lei n.º 8.852/94, de fato, não outorga isenção ou enumera hipóteses de não incidência tributária, os rendimentos omitidos desatendem aos critérios de dedutibilidade da legislação do imposto de renda – me convenço do acerto da decisão proferida, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos lançados no voto condutor na decisão recorrida (fls. 36/38), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF:

A Lei n.º 8.852/1994, invocada pelo impugnante, também **não exclui a compensação orgânica e o adicional por tempo de serviço da incidência do imposto de renda pessoa física**. A referida lei “dispõe sobre a aplicação dos arts. 37, incisos XI e XII, e 39, § 1º, da Constituição Federal, e dá outras providências”, sendo que, em relação aos vencimentos e remuneração da administração pública, estabelece as seguintes regras:

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:

(...)

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 e demais vantagens, nestas compreendidas as relativas à natureza ou ao local de trabalho e a prevista no art. 62 da Lei n.º 8.112, de 1990, ou outra paga sob o mesmo fundamento, sendo excluídas:

(...)

n) adicional por tempo de serviço;

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

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

Art. 2º Para os fins do inciso XII do art. 37 da Constituição Federal, o maior valor de vencimentos corresponderá, no Poder Executivo, a no máximo 90% (noventa por cento) da remuneração devida a Ministro de Estado. (Vide Lei n.º 9.624, de 1998)

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. (Vide Lei n.º 9.624, de 1998)

Por sua vez, o art. 37 incisos XI e XII e art. 39, parágrafo 1º da Constituição Federal, os quais serviram de base ao dispositivo acima, dispõem:

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

I - (...)

XI - a remuneração e o subsídio dos ocupantes de cargos, funções e empregos públicos da administração direta, autárquica e fundacional, dos membros de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos detentores de mandato eletivo e dos demais agentes políticos e os proventos, pensões ou outra espécie remuneratória, percebidos cumulativamente ou não, incluídas as vantagens pessoais ou de qualquer outra natureza, não poderão exceder o subsídio mensal, em espécie, dos Ministros do Supremo Tribunal Federal, aplicando-se como limite, nos Municípios, o subsídio do Prefeito, e nos Estados e no Distrito Federal, o subsídio mensal do Governador no âmbito do Poder Executivo, o subsídio dos Deputados Estaduais e Distritais no âmbito do Poder Legislativo e o subsídio dos Desembargadores do Tribunal de Justiça, limitado a noventa inteiros e vinte e cinco centésimos por cento do subsídio mensal, em espécie, dos Ministros do Supremo Tribunal Federal, no âmbito do Poder Judiciário, aplicável este limite aos membros do Ministério Público, aos Procuradores e aos Defensores Públicos; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 41, 19.12.2003)

XII - os vencimentos dos cargos do Poder Legislativo e do Poder Judiciário não poderão ser superiores aos pagos pelo Poder Executivo;

(...).

Art. 39. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão conselho de política de administração e remuneração de pessoal, integrado por servidores designados pelos respectivos Poderes. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

§ 1º A fixação dos padrões de vencimento e dos demais componentes do sistema remuneratório observará: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

I - a natureza, o grau de responsabilidade e a complexidade dos cargos componentes de cada carreira; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

II - os requisitos para a investidura; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

III - as peculiaridades dos cargos. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

(...).

Do confronto das normas transcritas, pode-se verificar que elas determinam que várias rubricas, dentre elas os adicionais aqui questionados (alíneas “d” e “n”), sejam excluídas da remuneração dos servidores da administração pública direta, indireta e fundacional, para fins de aplicação dos artigos 37 incisos XI e XII e 39, parágrafo 1º da Constituição Federal. Tais exclusões têm por objetivo a fixação do limite máximo e a relação de valores entre a menor e a maior remuneração dos servidores públicos, que não pode ultrapassar o limite do subsídio mensal, em espécie, dos Ministros do Supremo Tribunal Federal.

Em síntese, o artigo 1º da Lei 8.852/1994 **limita-se a regular a política de remuneração e administração de pessoal, não se prestando a conceder isenção de imposto de renda pessoa física.**

Trata-se de entendimento pacificado administrativamente, conforme enunciado da súmula 23 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria CARF no 49, de 01/12/2010 - DOU 07/12/2010, abaixo transcrito:

Enunciado nº 23: A Lei nº 8.852, de 1994, não outorga isenção nem enumera hipóteses de não incidência de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física.

Todo o exposto permite concluir que os fundamentos jurídicos do lançamento são válidos e suficientes.

Portanto, indene de dúvida que a Lei nº 8.852/94 apenas **excluiu** as verbas elencadas no inciso III e §1º do seu art. 1º, da mensuração e apuração do teto remuneratório do serviço público – limitado constitucionalmente ao subsídio mensal pago ao Ministros do STF, ao teor do art. 37, XI – nada se referindo sobre eventual isenção ou não tributação de tais rendimentos auferidos.

A par dos fatos, e como bem explicitado na decisão recorrida, diante da ausência de regramento legal tributário veiculado por normativo próprio afastando a verba objurgada da incidência tributária, mantenho subsistente o lançamento.

Ademais, vale salientar que a matéria já se encontra sedimentada neste CARF, inclusive culminando com a edição da súmula vinculante nº 68:

Súmula nº 68:

A Lei nº 8.852, de 1994, não outorga isenção nem enumera hipóteses de não incidência de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)

Vale lembrar, por oportuno, que o lançamento fiscal rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto, a atividade fiscal, vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142 do CTN, competindo à fiscalização revisar a declaração de ajuste apresentada, calcular a exigência e constituir o crédito tributário ou adequar o imposto a restituir declarado, sob pena de responsabilidade funcional.

Quanto à aplicação da multa de ofício, vale salientar que sua incidência à base de 75% decorre de expressa previsão legal (art. 44, I da Lei nº 9.430/96), **não podendo ser reduzida e nem dispensada**, cabendo a fiscalização aplicá-la, sob pena de violação do dever funcional, por força do art. 142 do CTN.

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade. Portanto, escorreita e legal é a conduta fiscal no particular.

Por fim, cumpre alertar à unidade preparadora de origem que observe as cautelas necessárias para evitar a **cobrança em duplicidade**, eis que o Recorrente já promoveu pagamentos anteriores apurados na DAA original, ao teor das guias DARF ora carreadas (fls. 54/56), devendo tais valores, se ainda subsistentes, ser imputados com o crédito tributário lançado na liquidação do presente processo.

Conclusão

Ante o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao presente recurso, para manter o lançamento e as alterações decorrentes realizadas na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto