



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

**Processo n°** 10730.010021/2007-27  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2202-002.312 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de junho de 2013  
**Matéria** Omissão de rendimentos  
**Recorrente** MARIA LUIZA VASCO RODRIGUES  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

SERVIDOR PÚBLICO. ADICIONAL POR TEMPO DE SERVIÇO. ADICIONAL DE FÉRIAS. 13<sup>o</sup> SALÁRIO. RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS.

O adicional por tempo de serviço, o adicional de férias e o 13<sup>o</sup> salário recebidos por servidor público caracterizam-se como rendimentos oriundos do trabalho e, portanto, devem ser tributados, não se enquadrando em nenhuma das hipóteses de isenção prevista na legislação.

As exclusões do conceito de remuneração estabelecidas na Lei nº 8.852, de 1994, não outorga isenção nem enumera hipóteses de não incidência de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (Súmula CARF nº 68, em vigor desde 07/12/2010).

IMPOSTO PAGO ANTES DO INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. DEDUÇÃO DO IMPOSTO APURADO DE OFÍCIO NO MESMO ANO-CALENDÁRIO.

Os valores comprovadamente pagos ou parcelados pelo contribuinte, antes do início da ação fiscal, relativos ao ano-calendário fiscalizado devem ser deduzidos do imposto apurado de ofício, antes de qualquer cálculo de acréscimos legais (multa e juros).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para admitir a dedução do imposto apurado e pago na declaração apresentada pelo Contribuinte, antes de qualquer cálculo de acréscimos legais (multa e juros).

Documento assinado digitalmente conforme (Assinado digitalmente)

Autenticado digitalmente em 09/07/2013 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALOMINO ASTORGA, Assinado digitalmente em 05/08/2013 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Assinado digitalmente em 09/07/2013 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALOMINO ASTORGA

Impresso em 15/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 10730.010021/2007-27  
Acórdão n.º **2202-002.312**

**S2-C2T2**  
Fl. 73

---

Pedro Paulo Pereira Barbosa – Presidente

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga – Relatora

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Rafael Pandolfo, Antonio Lopo Martinez, Jimir Doniak Junior (suplente convocado), Pedro Anan Junior e Pedro Paulo Pereira Barbosa. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Fábio Brun Goldschmidt.

## Relatório

Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrada a Notificação de Lançamento de fls. 23 a 26, pela qual se exige a importância de R\$1.576,44, a título de Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar, ano-calendário 2003, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora.

Em consulta à Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal à fl. 24, verifica-se que o lançamento deu-se em razão da apuração de omissão de rendimentos do trabalho, no valor de R\$14.070,12, recebidos da Universidade do Estado do Rio de Janeiro.

### DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 1 e 2, instruída com os documentos de fls. 3 a 26, cujo resumo se extrai da decisão recorrida (fls. 49 verso):

Cientificada, a Interessada insurgiu-se contra o lançamento, focando primordialmente o inciso III do art 1º da Lei 8.852/94, o qual enumeraria hipóteses que excluiriam rendimentos do campo de incidência do imposto de renda sobre a pessoa física.

Esclarece que a declaração retificadora foi apresentada para excluir aqueles rendimentos isentos (triênio, férias e 13º salário), não havendo omissão.

Argumenta que o imposto apurado na DAA original, no valor de R\$ 1.255,51, foi integralmente pago, devendo ser restituído juntamente com o valor de restituição apurado na DAA retificadora (R\$ 2.292,84), num total de R\$ 3.548,35.

Por fim, conclui por requerer, caso não considerados seus argumentos, que seja desconsiderado o crédito tributário de R\$ 3.571,58, uma vez que o Imposto devido de R\$ 1.255,51 já foi pago e até o presente não recebeu a devida restituição não havendo, portanto, nenhum imposto a pagar.

### DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Apreciando a impugnação apresentada, a 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro II (RJ) manteve integralmente o lançamento, proferindo o Acórdão nº 13-29.900 (fls. 49 a 51), de 23/06/2010, assim ementado:

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

*Ano-calendário: 2003*

#### OMISSÃO DE RENDIMENTOS

*As exclusões do conceito de remuneração, estabelecidas na Lei nº 8.852/94, não são hipóteses de isenção ou não incidência de IRPF, que requerem, pelo Princípio da Estrita Legalidade em matéria tributária, disposição legal federal específica.*

**DECLARAÇÃO RETIFICADA.**

*A Declaração de Ajuste Anual retificadora tem a mesma natureza da Declaração original, substituindo-a integralmente, sendo correto o lançamento que a teve como objeto.*

### **DO RECURSO**

Cientificada do Acórdão de primeira instância, em 09/08/2010 (vide AR de fl. 54), a contribuinte apresentou, em 01/09/2010, tempestivamente, o recurso de fls. 55 a 58, no qual, após breve relato dos fatos, reitera os termos de sua impugnação e aduz os argumentos a seguir sintetizados.

1. A recorrente discorda do entendimento de que seria inócua sua alegação de que não haveria débito em razão de o valor lançado ter sido recolhido quando da entrega de declaração original, pois a entrega da declaração retificadora não tem o condão de ignorar o pagamento efetuado.
2. Alega que soube por colegas de trabalho que um contador estava retificando as declarações com base no art. 1º, inciso II, alíneas “f”, “j” e “n”, da Lei nº 8852, de 1994 e que várias pessoas já haviam recebido a devolução. Transcreve notícias extraídas da Internet sobre o assunto.
3. Argumenta que muitos conseguem a devolução enquanto outros estão sendo penalizados pelo fato de que a interpretação da aludida lei depender do entendimento do Relator, o que não se justifica, já que a lei deve ser aplicada igualmente para todos.
4. Sustenta que a Lei nº 8.852, de 1994, em seu art. 1º, veio estabelecer no ordenamento jurídico, a distinção entre vencimento e remuneração, excluindo expressamente do conceito de remuneração diversas vantagens, dentre as quais a gratificação ou adicional natalino, ou décimo-terceiro salário, adicional ou férias, até o limite de 1/3 sobre a retribuição habitual e o adicional por tempo de serviço.
5. A contribuinte reconhece “o recebimento no valor de R\$ 1.167,01, apurando o imposto suplementar devido de R\$ 320,93, recolhido conforme Darf em anexo.” (fl. 58).
6. Por fim, requer (fl. 58):

*Assim, face ao acima exposto, caso não seja levado em consideração os argumentos legais da solicitante com relação ao seu direito a restituição e uma vez demonstrada a insubsistência e improcedência da cobrança, uma vez que o referido imposto já foi pago como demonstrado acima e os DARFs acostados aos autos, espera e requer a recorrente seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.*

### **DA DISTRIBUIÇÃO**

Processo que compôs o Lote nº 02, distribuído para esta Conselheira na sessão pública da Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de 07/02/2012, veio digitalizado até à fl. 71<sup>1</sup>.

## Voto

Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

### 1 Limites do litígio

Em seu recurso a contribuinte admitiu expressamente a omissão de rendimentos no valor de R\$1.167,01, recebidos a título de rendimentos do trabalho não assalariado (código 0588), conforme DIRF anexada à fl. 48 verso, efetuando o recolhimento do imposto suplementar no montante de R\$ 320,93, mais os acréscimos legais (vide DARF de fl. 59). Tal pagamento já foi utilizado para amortizar o crédito tributário exigido no presente processo, remanescendo em aberto o débito de R\$1.255.52, acrescido de multa de ofício e juros de mora (vide fl. 63).

Remanesce em litígio, a omissão de rendimentos no valor de R\$12.903,11 (R\$14.070,12 – R\$1.167,01).

### 2 Verbas recebidas pelos servidores públicos excluídas do conceito de remuneração

A questão controversa submetida a apreciação deste Colegiado se resume à incidência ou não do imposto de renda sobre verbas recebidas pelos servidores públicos excluídas do conceito de remuneração pela Lei nº 8.852, de 14 de fevereiro de 1994.

Inicialmente, importa transcrever o art. 150 da Constituição Federal (grifos nossos):

*Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;*

*II - 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;*

*III - cobrar tributos:*

*a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;*

*b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;*

*c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003) IV - utilizar tributo com efeito de confisco;*

*V - estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público;*

*VI - instituir impostos sobre:*

*a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;*

*b) templos de qualquer culto;*

*c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;*

*d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.*

*[...]*

***6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, "g".***

*[...]*

O texto constitucional deixa claro que, respeitados os limites acima estabelecidos, a competência da União para instituir tributos é ampla, e se o fato concreto não se enquadrar nas hipóteses de exclusão do campo de incidência, está sujeito ao imposto específico. Assevera, ainda, que somente lei específica poderá disciplinar a exceção (isenção total ou parcial, anistia ou remissão).

Como se sabe, são tributáveis todos os rendimentos produto do trabalho, do capital, ou da combinação de ambos, bem como os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados, que não estiverem contemplados nas hipóteses de isenção, independentemente de sua denominação, bastando que fique demonstrado o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título, conforme disposto no art. 3º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988:

*Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.*

§ 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.*

§ 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.*

Destaque-se que a referida lei tratou também de revogar todas as isenções e exclusões da base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, passando a considerar isentos apenas os rendimentos listados em seu art. 6º. Trata-se de uma lista exaustiva e somente se poderá invocar nova hipótese de isenção não contemplada no referido artigo se esta estiver expressa em lei específica, tendo em vista o disposto no art. 111 do CTN.

A Lei nº 8.852, de 1994, mencionada pela recorrente, como já ressaltado pelo julgador *a quo*, regulamenta os incisos XI e XII do art. 37 da Constituição Federal, dispondo sobre a remuneração dos ocupantes de cargos, funções e empregos públicos, definindo diversos tipos de rendimentos recebidos e estabelecendo limites, não contemplando, entretanto, hipóteses de isenção ou não incidência do imposto de renda. No art. 1º, define os conceitos de vencimento básico, vencimento e remuneração para fins de aplicação de seus dispositivos. O fato de o inciso III deste artigo excluir diversas verbas do conceito de remuneração (alíneas de “a” até “r”), **dentre elas adicional por tempo de serviço, adicional de férias e 13º salário**, não tem o condão de excluir esses valores do campo de incidência do imposto de renda.

Convém salientar que não cabe maiores discussões acerca da natureza da Lei nº 8.852, de 1995, uma vez que o entendimento adotado por esta Conselheira já foi pacificando no âmbito deste Tribunal, por meio da Súmula CARF nº 68, de aplicação obrigatória desde 07/12/2010:

*Súmula CARF 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.*

Por fim, importa esclarecer que o 13º salário é rendimento tributado exclusivamente na fonte (art. 16 da Lei nº 8.134, de 1990) e, portanto, não é computado na base de cálculo do ajuste anual. No caso dos autos, o lançamento tomou por base o total dos rendimentos tributáveis recebidos informados nas DIRF de fl. 48 (R\$46.588,81 = R\$45.421,8 + R\$1.167,01), não incluindo o valor do 13º salário recebido pela contribuinte (R\$3.167,35).

Destarte, mantém a omissão de rendimentos apurada pela fiscalização.

### 3 Imposto pago quando da entrega da declaração original

Quanto ao imposto que a contribuinte alega ter apurado e pago na declaração original (R\$1.255,51), inicialmente importa fazer uma pequena retrospectiva dos fatos.

Em **04/04/2004** (fls. 14 a 16) a recorrente entregou tempestivamente a DIRPF/2004 (ano-calendário 2003), apurando saldo de imposto a pagar de R\$1.255,51, o qual alega ter pago (fls. 4 e 5). Em **10/02/2006**, apresentou declaração retificadora (fls. 17 a 20), excluindo os rendimentos que entende ser isentos (triênio, adicional de férias e 13º salário), alterando o resultado para saldo de imposto a restituir de R\$2.292,84.

Os DARF apresentados pela contribuinte (fls. 4 e 5), no valor total de R\$1.255,48, foram confirmados pelo extrato de fl. 60 e alocados ao imposto de renda apurado no ajuste anual (código 0211) referente ao ano-calendário 2003, exercício 2004, conforme demonstrativo de fls. 61 e 62.

Compulsando-se os elementos que compõem os autos, verifica-se que no lançamento ora questionado o valor pago pela contribuinte, correspondente ao saldo de imposto a pagar apurado na declaração original, não foi deduzido do crédito tributário apurado pelo fisco, que tomou por base a declaração retificadora. Conforme extrato do processo de fls. 63 e 64, tais valores encontram-se, ainda, disponíveis.

Convém lembrar que, no lançamento de ofício, todo o pagamento de imposto referente ao mesmo ano-calendário, efetuado antes do início do procedimento de ofício deve considerado na apuração imposto devido, tendo em visto o disposto no art. 12 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que permite que *“o imposto retido na fonte ou o pago, inclusive a título de recolhimento complementar, correspondente aos rendimentos incluídos na base de cálculo”* (inciso V) seja deduzido do imposto apurado no ajuste anual.

No caso em concreto, a Notificação de Lançamento foi lavrada em 08/10/2007, quando a contribuinte já havia pago ou parcelado o imposto apurado na declaração original (quotas pagas em 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004 e 30/07/2004, conforme extrato de fl. 60), o qual não foi alocado a débito de outro período ou restituído, consoante informação da autoridade preparadora (fls. 61 a 64).

Destarte, não se pode negar o direito de deduzir o imposto pago espontaneamente do imposto apurado de ofício, no mesmo período, antes de qualquer cálculo de acréscimos legais (multa e juros).

### 4 Conclusão

Diante do exposto, voto por DAR provimento PARCIAL para admitir a dedução do imposto apurado e pago na declaração original apresentada pela contribuinte, antes de qualquer cálculo de acréscimos legais (multa e juros).

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga

Processo nº 10730.010021/2007-27  
Acórdão n.º **2202-002.312**

**S2-C2T2**  
Fl. 80

---

CÓPIA