



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.009827/2008-25
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-003.694 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de agosto de 2020
Recorrente GILDASIO FERREIRA DE MELO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
Exercício: 2004

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ISENÇÃO TRIBUTÁRIA. ARTIGO 1º DA LEI 8.852/94. NÃO INCIDÊNCIA DE IRPF. INAPLICABILIDADE.

A Lei nº 8.852/94 não outorga isenções nem enumera hipóteses de não incidência de imposto sobre a renda de pessoa física (Súmula CARF nº 68).

As hipóteses de isenção do imposto de renda pessoa física são aquelas discriminadas no artigo 6º da Lei 7.713/88.

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)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator

Participaram das sessões virtuais, não presenciais, os conselheiros Honório Albuquerque de Brito (Presidente), André Luís Ulrich Pinto e Marcelo Rocha Paura.

Relatório

Do Lançamento

Trata o presente de Notificação de Lançamento (e-fls. 7/10), lavrada em 23/09/2008, em desfavor do recorrente acima citado, no qual a autoridade fiscal, durante procedimento de revisão de sua Declaração de Ajuste Anual – DAA, relativa ao exercício de 2004, formalizou o lançamento suplementar de ofício contendo a infração de **omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, no valor de R\$ 9.575,28**.

Da Impugnação

O interessado apresentou a impugnação (e-fls. 2/3), alegando, em síntese, os seguintes argumentos, extraídos do relatório do julgamento anterior:

1. a Lei nº 8.852/94 é explícita ao considerar, em seu artigo 1º, inciso III e suas alíneas, especificamente na letra “n”, que o adicional por tempo de serviço está excluído da remuneração, não podendo, portanto, ser tributado;
2. o artigo 43 do Decreto nº 3.000/99 - RIR/99 em momento algum se reporta em seus incisos à tributação do adicional por tempo de serviço;
3. o enquadramento legal mencionado pela Receita Federal fica comprometido, uma vez que a Lei nº 8.852/94 se sobrepõe à Lei nº 7.713/88, sendo os demais fundamentos legais utilizados (Lei nº 8.134/90, Lei nº 9.250/95, arts. 1º a 3º, 6º, 11 e 32, Lei nº 9.532/97, art. 21, Lei nº 9.887/99) totalmente inconsistentes, vez que em momento algum tratam do fundamento da discussão, ou seja, a não tributação sobre os adicionais;
4. o adicional por tempo de serviço não se trata de acréscimo patrimonial e sim de indenização paga pelo Estado ao servidor em virtude das vedações impostas pelos artigos 92, 102 e 117, da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, com as alterações efetuadas pelo artigo 18 da Lei nº 11.094/2005, que dispõem sobre o Regime Jurídico do Servidor Público; '
5. traz à colação doutrina e jurisprudência a respeito de indenização;
6. por não revelar riqueza nova ou acréscimo de patrimônio, o recebimento de pecúnia pelo servidor público, por absoluta necessidade de serviço, não tem o condão de sujeitá-lo ao tributo em questão;
7. nem se alegue que através do mecanismo das ficções, presunções e equiparações, o legislador federal pode transformar indenizações em rendimentos tributáveis.

Do Julgamento em Primeira Instância

No Acórdão nº 17-39.164 (e-fls. 49/54), os membros da 3ª Turma de Julgamento, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II (SP), por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário e, do voto da relatora a quo, podemos destacar o seguinte:

Omissão de Rendimentos

Discute-se no processo em tela a natureza tributária das verbas recebidas pelo contribuinte a título de adicional por tempo de serviço.

Sobre a tributação do imposto de renda, o art. 43 do Código Tributário Nacional determina que o fato gerador do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de proventos de qualquer natureza.

A Lei nº 7.713, de 22/12/1988, por sua vez, esclarece o alcance da norma citada nos seguintes termos:

...

Importante ressaltar que o §4º do art. 3º desse mesmo diploma legal estabelece 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. Infere-se dos dispositivos transcritos que a incidência do imposto de renda vincula-se à natureza do rendimento, independentemente da denominação ou classificação contábil adotada pela fonte pagadora.

O Decreto nº 3000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda), ao regulamentar a norma legal, apontou expressamente, no art. 39 e seguintes, os rendimentos não-tributáveis e os isentos, sendo certo, de forma inquestionável, que as verbas objeto da presente controvérsia não estão incluídas em tais dispositivos.

A Lei nº 8.852/94, embasamento legal que o contribuinte entende amparar seu pleito, dispõe sobre a aplicação dos arts. 37, incisos XI e XII, e 39, §1º, da Constituição Federal, além de dar outras providências, definindo aquilo que seja vencimento básico, vencimentos e remuneração para aplicação dos seus dispositivos e estabelecendo limites para 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, e também do Poder Judiciário.

...

Como se vê, as alíneas “a” a “r” do inciso III do art. 1º da Lei nº 8.852/94 contêm exclusões do conceito de remuneração, mas não contemplam hipóteses de isenção ou de não incidência do imposto de renda da pessoa física. Em outras palavras, não determinam sua exclusão do rendimento bruto para fins de não incidência do imposto sobre a pessoa física, mesmo porque, a lei que concede isenção deve ser específica, nos termos do § 6º do artigo 150 da CF/88, ou seja, deve tratar exclusivamente da matéria isentiva ou de determinada espécie tributária.

No âmbito do Direito Administrativo, a estrita conceituação do que é remuneração, vencimento, gratificação, adicional e indenização tem importância fundamental para as questões previstas nos incisos X e XI do art. 37 da Constituição Federal, além de outras questões específicas deste ramo do direito, tais como assuntos ligados à irredutibilidade da remuneração, concessão de acréscimos salariais, incorporação de vantagens, etc.

Esta conceituação, todavia, não interfere na definição do que é renda tributável, visto que, conforme já mencionado anteriormente, a teor do art. 3º, § 4º, da Lei nº 7.713/88, a tributação independe da denominação dos rendimentos ou da forma de percepção das rendas ou proventos.

Ademais, nos termos do artigo 111 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25/10/1966), as normas instituidoras de isenção devem ser interpretadas literalmente:

...

Dessa forma, resta demonstrado que as verbas recebidas caracterizam renda e proventos de qualquer natureza, nos ditames do art. 43 do CTN, sendo, portanto,

tributáveis e sujeitas à Declaração de Ajuste Anual, tendo em vista que não foram expressamente consideradas isentas ou excluídas da tributação do imposto de renda por meio de norma legal.

À vista do exposto, voto no sentido de considerar improcedente a impugnação que ora se analisa, mantendo o imposto a restituir apurado de R\$ 446,01, quantia esta que já foi restituída ao contribuinte (fls. 08).

Do Recurso Voluntário

Inconformado com o resultado do julgamento de 1ª instância e amparado pelo contido no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, o interessado interpôs o **recurso tempestivo** (e-fls. 33/34), argumentando acerca da natureza indenizatória do adicional de tempo de serviço.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Rocha Paura, Relator.

Da Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo à sua análise.

Da Matéria em Julgamento

A matéria constante na presente autuação devolvida a este Conselho para reanálise por meio de Recurso Voluntário é a **omissão de rendimentos recebidos do Comando da Aeronáutica, CNPJ nº00.394.429/0082-76, no valor de R\$ 9.575,28.**

Do Mérito

Da Omissão de Rendimentos

Em apertadíssima síntese, podemos dizer que o requerente solicita que seja desconsiderada da infração os valores que considera não tributáveis referentes ao adicional por tempo de serviço, amparando seu entendimento pelo disposto na alínea “n”, inciso III, do artigo 1º da Lei 8.852/94.

Bem, podemos concluir que o ponto de discordância da presente lide é quanto à incidência ou não de imposto de renda pessoa física sobre **adicional de tempo de serviço** (e-fls. 12/13), percebidos pelo interessado ao longo do ano-calendário 2003.

A matriz legislativa acerca da referida matéria está insculpida no artigo 43 da Lei 5.172/66, in verbis:

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**:⁵⁴

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.

Da leitura do artigo transcrito, podemos extrair, de importância a este caso concreto, que o fato gerador do imposto de renda ocorre com a **aquisição da disponibilidade econômica de renda ou de proventos de qualquer natureza e a sua incidência independe da denominação atribuída àquela receita ou rendimento**.

Noutro giro, temos o artigo 175 do CTN, que elenca como excludentes do crédito tributário a isenção e a anistia, in verbis:

Art. 175. Excluem o crédito tributário:

I – **a isenção**;

II – a anistia.

Parágrafo único. A exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela consequente.

Sendo certo que a isenção **sempre decorre de lei** que determine suas condições; requisitos; tributos a qual se aplica; e o prazo de sua duração, se for o caso. Tudo constando do artigo 176 do mesmo diploma legal

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, **é sempre decorrente de lei** que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.

Parágrafo único. A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares.

Dentro do nosso ordenamento jurídico temos a Lei 7.713/88 que, em seu artigo 6º, elenca as hipóteses de isenção do imposto de renda pessoa física, sendo o seu rol exaustivo, não comportando outras situações além daquelas lá descritas.

Como pode-se observar naquele diploma legal, **o adicional de tempo de serviço não está elencado entre as hipóteses de isenção e, portanto, sujeita-se à incidência do IRPF**.

Como bem observado pela Relatoria de piso, o contribuinte equivocou-se ao interpretar que a Lei 8.852/94 contemplava hipóteses de isenção tributária. Na verdade o seu artigo 1º, apenas estabelece distinções conceituais acerca de vencimento básico, vencimentos e remuneração.

Ademais, no âmbito do CARF, temos a Súmula nº 68 que não deixa dúvidas ao afirmar que a Lei nº 8.852/94 ***não outorga isenção nem enumera hipóteses de não incidência*** do imposto sobre a renda de pessoa física, in verbis:

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

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário e, no mérito, **NEGO-LHE PROVIMENTO**.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura