



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

Processo nº 11516.001945/2007-30
Recurso nº 512.607 Voluntário
Acórdão nº 2102-01.185 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de março de 2011
Matéria IRPF - ATN - LEI Nº 8.852/94
Recorrente ROBERTO CELESTE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004, 2005

PRESCRIÇÃO QUINQUENAL. AÇÃO DE COBRANÇA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. HIPÓTESE NÃO APLICADA AOS AUTOS. INDEFERIMENTO DE RESTITUIÇÃO. PROCEDIMENTO DO FISCO QUE FLUI A PARTIR DA APRESENTAÇÃO DA DECLARAÇÃO RETIFICADORA.

Não há que se falar em prescrição da ação de cobrança nestes autos, em termos de tributo, pois o que se tem aqui é um indeferimento de direito creditório (restituição) perseguido pelo contribuinte. Apresentada a declaração retificadora, daí se abre prazo impróprio para a Administração Fiscal averiguar a procedência, ou não, da restituição vindicada.

RENDIMENTO REFERENTE AO ADICIONAL POR TEMPO DE SERVIÇO DE SERVIDOR PÚBLICO FEDERAL. LEI FEDERAL Nº 8.852/94. RENDIMENTO NÃO ENQUADRADO NO CONCEITO DE REMUNERAÇÃO. A EXCLUSÃO DO CONCEITO DE REMUNERAÇÃO, POR SI SÓ, NÃO É CONDIÇÃO SUFICIENTE E NECESSÁRIA PARA ISENTAR DETERMINADO RENDIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA. HIGIDEZ DA TRIBUTAÇÃO SOBRE O ADICIONAL POR TEMPO DE SERVIÇO.

Somente as verbas não enquadradas no conceito de remuneração, com caráter indenizatório, reconhecidas por lei tributária específica, são isentas do imposto de renda da pessoa física. A Lei nº 8.852/94 regula a estrutura remuneratória do Poder Público Federal, definindo as verbas que devem ser consideradas como vencimento, vencimentos e remuneração, excluindo desse último conceito um conjunto de verbas, algumas isentas, pois de caráter indenizatório, como as diárias ou a ajuda de custo em razão de mudança de sede ou indenização de transporte, e outras tributáveis, como a gratificação natalina, o terço de férias, o pagamento das horas extraordinárias ou o adicional por tempo de serviço. A Lei nº 8.852/94, em si mesma, não outorga

qualquer isenção no âmbito do imposto de renda. Entendimento cristalizado na 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.*

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em REJEITAR a preliminar e, no mérito, em NEGAR provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 04/04/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Núbia Matos Moura, Vanessa Pereira Rodrigues Domene, Rubens Maurício Carvalho, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Acácia Sayuri Wakasugi e Giovanni Christian Nunes Campos.

Relatório

Abaixo segue a descrição da infração e da impugnação apresentada pelo contribuinte, extraída da decisão recorrida (fl. 48v), *verbis*:

Contra o contribuinte acima identificado foram emitidos os presentes Lançamentos Fiscais, resultantes da revisão de ofício de suas declarações de ajuste anual, em razão da apuração de omissão de rendimentos tributáveis. Segundo a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, constatou-se divergência entre os valores declarados em DIRF pela fonte pagadora e o declarado pelo contribuinte em DIRPF.

O contribuinte impugna os lançamentos inicialmente colocando conceitos sobre rendimentos do trabalho assalariado e vantagens. Após, remete à Lei nº. 8.852 de 04 de fevereiro de 1994, em seu art. 1º., III, alínea "n", para alegar que o adicional por tempo de serviço está excluído da remuneração.

Em relação ao artigo 43 do Decreto nº. 3.000 de 26 de março de 1999 —RIR199 argumenta o impugnante que este: em momento algum se reporta à tributação do adicional por tempo de serviço; estabelece a tributação sobre a remuneração do trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, mas que a Lei nº. 8.852/94 enfatiza a exclusão do adicional por tempo de serviço da remuneração. Ainda em relação a este artigo, mais adiante, argumenta ser ele a transcrição da Lei nº 4.506/64, (no caso o art. 16) do qual, todavia, foram excluídos os incisos II e III, que tratam de rendimentos sob os títulos de adicionais, extraordinários, suplementação, abonos,

gratificações etc., tendo sido aproveitado o restante do dispositivo, e aduz novamente que o RIR não menciona a tributação do Adicional por Tempo de Serviço.

Alega ainda que a Lei nº. 8.852/94 sobrepe a Lei nº. 7.713/88 quando exclui da base de remuneração o Adicional por Tempo de Serviço, dentre outras verbas.

Cita alguns dispositivos da Lei nº. 8.134/90, a Lei nº. 9.532/97, a Lei nº. 9.887/99 e a Lei nº. 9.532/97, para concluir que os fundamentos esposados pelo Ministério da Fazenda são inconsistentes por não tratarem do fundamento da discussão, ou seja, a não-tributação sobre os adicionais.

Por fim o impugnante esclarece que não se refere a isenção do adicional em questão - pois a lei nº 8.852/94 em momento algum menciona tal vocábulo - mas defende a exclusão deste, sendo que a própria lei e o decreto são mais que suficientes para justificar tal exclusão.

Deve-se anotar que o contribuinte havia apresentado declaração original de ajuste anual dos exercícios 2004 e 2005, no prazo da legislação, apurando imposto a restituir. Já em 17/08/2006, retificou tais declarações, efetuando a exclusão de valores dos rendimentos tributáveis declarados, agora apurando um imposto a restituir majorado em ambas as declarações (fls. 29 a 40).

A autoridade fiscal discordou do procedimento acima, colacionou novamente os rendimentos excluídos, voltando a apurar o mesmo valor a restituir que outrora constou na declaração original.

A 4ª Turma da DRJ/FNS, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 07-16.457, de 05 de junho de 2009 (fls. 48 e 49).

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 18/08/2009 (fl. 51). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 15/09/2009 (fl. 52).

No voluntário, o recorrente repisa os argumentos da impugnação, afirmando, em síntese, que o adicional de tempo de serviço está fora do campo de incidência do imposto de renda, conforme art. 1º, III, “n”, da Lei nº 8.852/94, sendo indevido o presente lançamento. Ainda, a cobrança do imposto lançado prescreveu em 31/12/2008 e 31/12/2009, para os fatos geradores ocorridos em 2003 e 2004, respectivamente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 18/08/2009 (fl. 51), terça-feira, e interpôs o recurso voluntário em 15/09/2009 (fl. 52), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 17/09/2009,

quinta-feira. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

Inicialmente, não há que se falar em prescrição da ação de cobrança nestes autos, em termos de tributo, pois o que se tem aqui é um indeferimento de direito creditório (restituição) perseguido pelo contribuinte.

Observe que o contribuinte apresentou suas declarações originais no prazo da legislação, lá apurando um imposto a restituir. Posteriormente, em 17/08/2006, o contribuinte retificou tais declarações, majorando o imposto a restituir em ambas as declarações.

Ora, a partir do momento em que o contribuinte retificou suas declarações, abriu-se um novo prazo para a Fazenda Pública rever tais declarações, com o fito de rever eventuais pedidos de restituição indevidos. Apenas o prazo quinquenal de lançamento do imposto fluiu desde os fatos geradores, jamais o prazo para deferir, ou não, o pedido de restituição, que tem seu termo inicial com a apresentação da declaração retificadora. Na verdade, no âmbito da legislação do imposto de renda da pessoa física, a autoridade fiscal sequer tem prazo definido para reduzir eventual restituição considerada indevida (o prazo quinquenal é para lançamento do tributo).

Assim, no ponto, sem razão o contribuinte.

Superada a preliminar acima, vê-se que o contribuinte busca afastar a incidência do imposto de renda sobre os valores percebidos a título de adicional por tempo de serviço, escudando-se na Lei nº 8.852/94. Aqui também não assiste razão ao recorrente.

O recorrente defende que o adicional por tempo de serviço não se encontra no âmbito de incidência do imposto de renda da pessoa física, com base no art. 1º, III, “n”, da Lei nº 8.852/94 (que dispõe sobre a aplicação dos arts. 37, incisos XI e XII, e 39, § 1º, da Constituição Federal), *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:

(...)

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 nº 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 nº 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 de férias, até o limite de 1/3 (um terço) sobre a retribuição habitual;

l) adicional pela prestação de serviço extraordinário, para atender situações excepcionais e temporárias, obedecidos os limites de duração previstos em lei, contratos, regulamentos, 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 aos riscos que deram causa à sua concessão;

q) hora 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 nº 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.

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

A Lei acima regula a estrutura remuneratória do Poder Público Federal, definindo as verbas que devem ser consideradas como vencimento, vencimentos e remuneração, excluindo desse último conceito um conjunto de verbas, algumas isentas, pois de caráter indenizatório, como as diárias ou a ajuda de custo em razão de mudança de sede ou indenização de transporte, e outras tributáveis, como a gratificação natalina, o terço de férias ou o pagamento das horas extraordinárias.

Aqui se deve observar que é a lei tributária do imposto de renda da pessoa física que define quais as verbas que transcendem o conceito de remuneração são isentas do IRPF, notadamente constando tais isenções no art. 6º da Lei nº 7.713/88. Assim, por exemplo, no art. 6º, II e XX, da Lei nº 7.713/88 constam as isenções relativas às diárias e à ajuda de custo em decorrência da mudança de sede. As isenções tributárias não são definidas pela Lei nº 8.852/94, como equivocadamente defende o contribuinte. Se assim fosse, por exemplo, o pagamento do décimo-terceiro salário seria isento (art. 1º, III, “f”, da Lei nº 8.852/94), o que demonstra o equívoco do raciocínio do recorrente, pois não se conhece quem já tenha defendido a ausência de tributação sobre o décimo-terceiro salário (esta verba consta como tributável especificamente no art. 25 da Lei nº 7.713/88).

Ainda, o legislador, no art. 1º, § 1º, da Lei nº 8.852/94, tomou o cuidado de alertar que as verbas que transcendem à remuneração, previstas no art. 1º, III, da Lei aqui citada, abrangem adiantamentos desprovidos de natureza indenizatória, ou seja, alertou que há rendimentos em tal inciso que não tem caráter indenizatório, sendo, assim, tributáveis pelo imposto de renda.

Em relação ao adicional por tempo de serviço dos agentes públicos federais não há qualquer legislação que o isente do imposto de renda da pessoa física. É, pois, tributável.

Do entendimento acima não discrepa a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, como se pode ver no Acórdão nº 104-23.174, sessão de 24/04/2008, relatora a Conselheira Rayana Alves de Oliveira França, unânime, que restou assim ementado, *verbis*:

*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 míngua de enunciado isentivo na
legislação. Recurso negado.*

Por último, a comprovar a mansidão da jurisprudência administrativa em desfavor do recorrente, o CARF fez editar a 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*), na qual se vê que a Lei nº 8.852 não outorga qualquer isenção no âmbito do imposto de renda.

Ante o exposto, voto no sentido de REJEITAR a preliminar e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

Giovanni Christian Nunes Campos

Processo nº 11516.001945/2007-30
Acórdão nº **2102-01.185**

S2-C1T2
Fl. 4
