

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

**Processo nº** 13707.003087/2007-46  
**Recurso nº** 166.063 Voluntário  
**Acórdão nº** 2101-00.508 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de maio de 2010  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** FÁBIO DOMINGOS DA COSTA  
**Recorrida** 1ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO II/RJ

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

Exercício: 2004

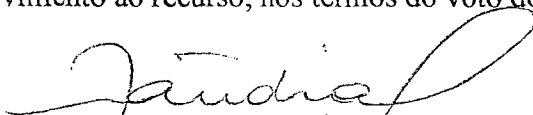
IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SERVIDORES PÚBLICOS FEDERAIS. LEI 8.852/94. ISENÇÃO. INEXISTÊNCIA.

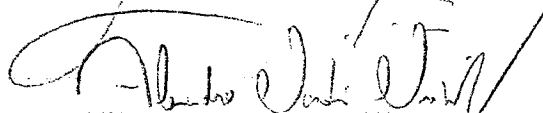
Consoante se pode inferir de sua ementa, a Lei nº. 8.852/94 não veicula isenção do imposto de renda das pessoas físicas, mas, sim, dispõe sobre a forma de aplicação, no que toca à administração federal, dos artigos 37, XI e XII, e 39, §1º, da Constituição. Nesse sentido, pois, as verbas recebidas pelo contribuinte, ainda que excluídas do conceito de remuneração para os fins da legislação em espécie, constituem renda ou acréscimo patrimonial e devem ser tributadas pelo imposto de renda, sob pena de violação, inclusive, dos princípios da isonomia e da capacidade contributiva.

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.

  
CAIO MARCOS CÂNDIDO - Presidente

  
ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA - Relator

EDITADO EM: 18 JUN 2010

Participaram do julgamento os Conselheiros Caio Marcos Cândido, Ana Neyle Olímpio Holanda, José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Odmir Fernandes e Gonçalo Bonet Allage.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 42/43) interposto em 02 de abril de 2008 contra o acórdão de fls. 33/37, do qual o Recorrente teve ciência em 10 de março de 2008 (fl. 39v), proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro II (RJ), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o auto de infração de fls. 04/06, lavrado em 09 de julho de 2007 (ciência em 24 de julho de 2007, fl. 30), em decorrência de omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício e, bem assim, de omissão de rendimentos recebidos a título de resgate de contribuições à previdência privada, PGBL e Fapi, no ano-calendário de 2003.

O relatório do acórdão recorrido resume as infrações apontadas e as alegações contidas na impugnação do Recorrente (fl. 34) da seguinte forma:

“Trata o processo fiscal de lançamento, gerado após o processamento da declaração de ajuste, por omissão de rendimentos recebidos.

Cientificado, o impugnante insurgiu-se contra o lançamento, focando primordialmente o inciso III do art. 1º. da Lei 8.852/94, o qual, segundo alega, enumera hipóteses que excluiriam rendimentos do campo de incidência do imposto de renda sobre a pessoa física e, assim, a Secretaria da Receita Federal deveria rever a autuação.”

A Recorrida julgou procedente o lançamento, por meio de acórdão que teve a seguinte ementa:

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

Exercício: 2004

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS**

As exclusões do conceito de remuneração, estabelecidas na Lei n.º 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.

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.**

Consolida-se administrativamente o crédito tributário relativo à matéria não impugnada (Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 17).

Lançamento Procedente” (fls. 33).

Não se conformando, o Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 42/43, no qual reiterou os argumentos apresentados na impugnação, deixando de impugnar a parte relativa à omissão de rendimentos recebidos a título de resgate de contribuições à previdência privada, PGBL e Fapi.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Relator

O recurso preenche seus requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Primeiramente, cumpre pontuar que, inexistindo qualquer controvérsia quanto à parte do lançamento de ofício relativa à omissão de rendimentos recebidos pelo contribuinte como resgate de contribuições à previdência privada, PGBL e Fapi, escorreito o entendimento manifestado pela decisão *a quo* ao manter o lançamento no que toca a este ponto, com fundamento no quanto disposto pelo art. 17 do Decreto 70.235/72.

No que toca, propriamente, ao mérito do recurso, cinge-se o contribuinte a argüir que os rendimentos por ele percebidos a título de *“ajuda de custo em razão de mudança de sede ou indenização de transporte”*, *“adicional de férias, até o limite de 1/3 (um terço) sobre a retribuição habitual”*, *“adicional por tempo de serviço”* e, por fim, o *“adicional de insalubridade, de periculosidade ou pelo exercício de atividades penosas”*, todos previstos no âmbito da Lei n.º 8.852/94, seriam isentos do imposto de renda, razão pela qual alega a improcedência do auto de infração lavrado *in casu*.

De fato, compulsando-se os autos, verifica-se que o contribuinte apresentou, inicialmente, sua declaração de ajuste informando, como rendimentos tributáveis, o montante de R\$ 77.710,65 (fls. 46/51), DIRPF esta posteriormente retificada para requalificar determinados rendimentos, anteriormente informados como tributáveis, para isentos ou não-tributáveis, reduzindo, portanto, a base de cálculo do imposto de renda para o valor de R\$ 56.115,02 (fls. 52/57).

Aferindo as alegações do Recorrente, cumpre observar, primeiramente, que o imposto de renda, tal como delimitado pelo art. 153 da Constituição e, bem assim, pelo artigo 43 do Código Tributário Nacional, tem como hipótese de incidência a aquisição da disponibilidade jurídica ou econômica (i) da renda, assim entendida como o produto do capital, do trabalho ou de ambos, e (ii) de proventos de qualquer natureza, isto é, acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda, propriamente.

Outrossim, estatui, expressamente, a Constituição, mais especificamente em seu art. 153, §2º, I, que deverá o imposto de renda ser informado *“pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei”*.

Analisando-se em conjunto as disposições enumeradas, observa-se, nitidamente, que, especialmente com fundamento no chamado princípio da generalidade, consoante aduz Ricardo Mariz de Oliveira, *“qualquer aumento patrimonial deve ser tratado por igual com todos os demais, sem distinções derivadas de quaisquer critérios discriminatórios”* (OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. *Fundamentos do imposto de renda*. São Paulo: Quartier Latin, 2009. p. 254).

Exatamente em virtude do princípio da generalidade, aliás, e, mais ainda, em razão de não ter atrelado o constituinte originário e o legislador, pela via da lei complementar, à hipótese de incidência do imposto de renda determinadas estruturas jurídicas, ou fatos

previamente qualificados pela legislação (art. 116, II, do CTN), o Código Tributário Nacional é expresso ao dispor, em seu art. 43, §1º, que 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"*.

Por todas as razões expostas, portanto, afigura-se despicienda, para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda, a denominação da espécie de receita ou rendimento, bastando, destarte, para a apuração do tributo, devido a disponibilidade, econômica ou jurídica, do acréscimo patrimonial percebido pelo contribuinte.

Analisando-se, à guisa de todo o exposto, as alegações do contribuinte, percebe-se que não lhe assiste razão, no caso vertente.

Com efeito, independentemente do fato de haver a Lei n.º 8.852/94 excluído do conceito de remuneração, para os fins específicos da lei em questão, as espécies de rendimentos elencadas nas alíneas "a" a "r" do inciso III do art. 1º do referido diploma legal, fato é que todas amoldam-se, à perfeição, ao conceito de renda, isto é, de rendimentos oriundos do trabalho, na espécie com vínculo empregatício.

Nesse sentido, portanto, percebe-se, com clareza meridiana, que todos os rendimentos excluídos da base de cálculo pelo contribuinte amoldam-se ao fato gerador do imposto de renda, não havendo que se falar, pois, em hipótese de não-incidência.

Com fundamento no exposto, cumpre perquirir, por sua vez, se as espécies de rendimentos contempladas pela lei em questão podem ser consideradas isentas, para fins de apuração do imposto de renda da pessoa física.

No que toca a este ponto específico, pois, verifica-se que a isenção, notadamente no que toca ao imposto de renda, justamente por constituir regra voltada à mutilação de um ou alguns dos critérios da regra-matriz de incidência, na forma como preleciona Paulo de Barros Carvalho, deve referir-se, expressamente, à apuração e cálculo do referido imposto, sendo interpretada, portanto, de maneira não extensiva, nos termos do art. 111, I, do CTN.

Por esta razão, inclusive, dispôs, expressamente, a Constituição da República, mais especificamente em seu art. 150, §6º, que *"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, § 2.º, XII, g"*.

À guisa de todo o exposto, portanto, não há de restar dúvidas de que a lei trazida à baila pelo contribuinte não se refere, especificamente, à exclusão de rendimentos da base de cálculo do imposto de renda de funcionários da administração pública, direta ou indireta, vinculada à União.

De fato, compulsando-se os termos da Lei n.º 8.852/94, verifica-se, ao contrário, que a lei em comento buscou, pura e simplesmente, regular o quanto disposto pelos artigos 37, XI e XII, e 39, §1º, da Constituição, isto é, fixar o teto de remuneração de seus funcionários, em comparação com os vencimentos percebidos pelos ministros do Supremo Tribunal Federal. Nada dispôs, portanto, a respeito da tributação de tais valores pelo imposto de renda.

Aliás, fosse esse o intuito do legislador, isto é, o de conceder isenções no que toca a determinados rendimentos percebidos por funcionários da administração pública da União, estar-se-ia diante de uma violação expressa e direta ao princípio da isonomia, capitulado expressamente no art. 150, II, da Constituição, eis que, em verdade, estaria a legislação criando distinção entre rendimentos percebidos por funcionários da administração pública da União e os demais contribuintes submetidos à tributação pelo imposto de renda, vulnerando, ainda, o princípio da capacidade contributiva estatuído pelo art. 145, §1º, da Constituição.

A corroborar o quanto exposto, cumpre observar que o então Primeiro Conselho de Contribuintes, mais especificamente por meio de sua 4ª Câmara, já decidiu, em algumas oportunidades, casos semelhantes ao presente, valendo trazer à baila as suas ementas:

“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 míngua de enunciado isentivo na legislação. Recurso negado.”

(1º. Conselho de Contribuintes, 4ª Câmara, Recurso n.º 155.978, rel. Conselheiro Gustavo Lian Haddad, sessão de 25.05.2007)

“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. DEDUÇÃO INDEVIDA DE IR FONTE - GLOSA - Cabível a glosa de dedução de imposto de renda retido na fonte, quando não comprovada a efetiva retenção. Recurso negado.”

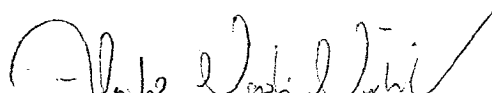
(1º. Conselho de Contribuintes, 4ª Câmara, Recurso n.º 159.315, rel. Conselheiro Nelson Mallmann, sessão de 07.12.2007)

“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.”

(1º. Conselho de Contribuintes, 4ª Câmara, Recurso n.º 156.795, rel. Conselheira Rayana Alves de Oliveira França, sessão de 24.04.2008)

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF, em 13 de maio de 2010

  
Alexandre Naoki Nishioka