



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

**Processo n°** 13736.001905/2008-18  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2003-000.103 – Turma Extraordinária / 3ª Turma  
**Sessão de** 22 de maio de 2019  
**Matéria** OMISSÃO DE RENDIMENTO - DIRF  
**Recorrente** CLAUDIO CARDOSO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ADICIONAL POR TEMPO DE SERVIÇO. RENDIMENTO TRIBUTÁVEL. SÚMULA CARF N° 68.

O adicional por tempo de serviço tem natureza de rendimento tributável; como tal, sujeitando-se à incidência do IRPF, porquanto as exclusões do conceito de remuneração, estabelecidas na Lei n° 8.852/94, não constituem hipóteses de isenção ou não incidência do referido imposto, as quais, pelo princípio da estrita legalidade em matéria tributária, requerem previsão legal federal específica para viabilizar o respectivo exercício.

SÚMULA CARF N° 68: A Lei n° 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 n° 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Francisco Ibiapino Luz - Presidente em Exercício e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Francisco Ibiapino Luz (Presidente em Exercício), Wilderson Botto e Gabriel Tinoco Palatnic.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente impugnação apresentada pelo contribuinte com o fito de extinguir crédito tributário constituído mediante Notificação de Lançamento.

### Notificação de Lançamento

Foi constituído crédito tributário no valor de R\$ 329,87, referente a Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF do exercício de 2006, ano-base de 2005, apurado em Notificação de Lançamento, decorrente da omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica no montante de R\$ 16.479,44 (fls. 09/15).

### Impugnação

Inconformado, o contribuinte apresentou impugnação, alegando, em síntese (fls. 03/05):

1. o valor tido por omitido na cifra de R\$ 8.892,16 se refere a rendimentos não tributáveis, correspondentes ao adicional por tempo de serviço;

2. mencionada quantia foi informada como rendimento tributável pela fonte pagadora de forma indevida;

3. requer, como preliminar, a desconsideração da informação prestada pela fonte pagadora, já que tais rendimentos são não tributáveis;

4. no mérito, afirma que a Lei nº 8.852, de 1994, art. 1º, inciso III, alínea "n", ampara o direito requerido.

### Julgamento de Primeira Instância

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento do Rio de Janeiro II, por unanimidade, julgou improcedente a pretensão externada por meio de mencionada contestação por falta de amparo legal, conforme abaixo (fls. 45/53):

1. o Impugnante ficou silente quanto à omissão de rendimentos originária da fonte pagadora CNPJ nº 42.491.993/0001-91 no montante de R\$ 7.587,28, restando consolidado administrativamente o crédito tributário dela decorrente;

2. o artigo 1º da Lei 8.852/94 apenas define o que seja vencimento básico, vencimentos e remuneração, nada se referindo a isenção ou não incidência tributária;

3. 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.

### Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário, argumentando exatamente aquilo que foi questionado na Impugnação (fls. 63/65).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz - Relator

### Admissibilidade

O Recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 12/08/2009 (fls. 61), e a Peça recursal foi recebida em 13/08/2009 (fls. 63), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

### Preliminares

Não há argüição de qualquer preliminar no Recurso interposto, pois os argumentos dispostos no tópico qualificado como "Preliminares" são, em verdade, de mérito, os quais serão analisados na sequência.

### Mérito

Consoante visto no Relatório, a lide está em saber se há ou não incidência de IRPF sobre o adicional por tempo de serviço pago a ocupante, entre outros, de cargo, emprego ou função pública. Por conseguinte, a presente problemática será enfrentada na cronologia a seguir: (i) primeiramente, vai-se caracterizar a "isenção" tributária (CF, de 1988, art. 150, § 6º, e CTN, de 1966, art. 111, inciso III); (ii) na sequência, vem a contextualização da Lei nº 8.852/94; e (iii) finalizando, tratar-se-á da tributação, em si, do IRPF (Lei nº 7.713, de 1988 e Decreto nº 3.000, de 1999).

Como se há verificar, a conformação da exclusão do crédito tributário mediante outorga de isenção é condicionada a que sua concessão ocorra por lei específica, a qual deverá ser interpretada literalmente. Confirma-se:

*1. CF, de 1988:*

*Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias [...]*

*[...]*

*§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, [...] só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição [...] (grifo nosso)*

*2. CTN, de 1966:*

*Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre: (grifo nosso)*

*[...]*

*II - outorga de isenção;*

Avançando ao ponto seguinte, é pertinente se compreender de que modo a alínea "n" do inciso III do art. 1º da Lei nº 8.852, de 1994, está inserida no ordenamento jurídico brasileiro. Nestes termos:

*Lei nº 8.852, de 1994:*

*Ementa: Dispõe sobre a **aplicação** dos arts. 37, incisos XI e XII, e 39, § 1º, da Constituição Federal [...]. (grifo nosso)*

*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: (grifo nosso)*

*[...]*

*III - como remuneração, a soma dos vencimentos com os adicionais de caráter individual e demais vantagens,[...], sendo excluídas:*

*[...]*

*n) adicional por tempo de serviço*

*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. (grifo nosso)*

Ainda no mesmo raciocínio, cabe ver **o que diz** o comando constitucional regulado por aludida Lei (arts. 37, incisos XI e XII, e 39, § 1º, da CF, de 1988). Nestes termos:

*Art. 37. A administração pública direta e indireta [...] obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:*

*[...]*

*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 [...], **não poderão exceder** o subsídio mensal, em espécie, dos Ministros do Supremo Tribunal Federal, aplicando-se como limite [...]; (grifo nosso)*

*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 [...]*

*§ 1º A fixação dos padrões de vencimento e dos demais componentes do sistema remuneratório observará [...]:*

Posta assim a questão, consoante os preceitos transcritos anteriormente, sintetiza-se, abaixo, as **razões** por que reportada Lei foi editada, como também a extensão da **matéria** por ela regulada em seu art. 1º, inciso III:

1. regular mandamentos constitucionais que cuidam de **política e limites** de remuneração para os ocupantes, entre outros, de cargos, funções e empregos públicos da administração direta autárquica e fundacional;

2. exclusivamente para os efeitos que lhes são **próprios**, define vencimento básico (art. 1º, inciso I), vencimento (art. 1º, inciso II) e remuneração (art. 1º, inciso III);

3. não faz menção à matéria "isenção tributária" nem ao IRPF.

Superada a contextualização da Lei nº 8.852, de 1994, evoluímos no tema indo ao modo como se apresentam as normas que tratam da tributação, em si, do IRPF (Lei nº 7.713, de 1988 e Decreto nº 3.000, de 1999). Em tal perspectiva, a Lei nº 7.713, de 1988, assevera, em síntese, que dito imposto incidirá sobre a totalidade do rendimento auferido (art. 3º, § 1º, regulado pelos arts. 37 e 38 do Decreto nº 3.000, de 1999), exceto aqueles cuja isenção está **legalmente** prevista (quarenta e sete espécies), aí **não** se incluindo o adicional por tempo de serviço pago a ocupante de cargo, emprego ou função pública. Confirma-se:

**Lei nº 7.713, 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.*

[...]

*§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.*

*§ 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.*

*Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguinte rendimentos percebidos por pessoas físicas:*

[...]

**Decreto nº 3.000, de 1999:**

*Art. 39. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:*

*I - a ajuda de custo destinada a atender às despesas com transporte, frete e locomoção do beneficiado e seus familiares, em caso de remoção de um município para outro, sujeita à comprovação posterior pelo contribuinte (Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, inciso XX);*

[...]

*XLVII - os ganhos líquidos auferidos por pessoa física em operações no mercado à vista de ações nas bolsas de valores e em operações com ouro, ativo financeiro, cujo valor das alienações realizadas em cada mês seja igual ou inferior a quatro mil, cento e quarenta e três reais e cinquenta centavos para o conjunto de ações e para o ouro, ativo financeiro, respectivamente (Lei nº 8.981, de 1995, art. 72, § 8º).*

Refutando mais contundentemente a pretensão do recorrente, junto com o adicional por tempo de serviço, citado inciso III da Lei nº 8.852, de 1994, **igualmente** exclui da remuneração, entre outros, o 13º salário (alínea "f") e os adicionais de férias e noturno (alíneas "j" e "m" respectivamente), todos notoriamente rendimentos tributáveis. Ademais, inconcebível se pensar de modo distinto, admitindo, por um lado, a suposta isenção de tais verbas quando auferidas por **ocupantes** de cargo, emprego ou função pública; porém; por outro, impingindo tributação a tais rendimentos se recebidos pelos **demais** trabalhadores brasileiros, já que a Constituição proíbe tratamento desigual entre os iguais e igual entre os desiguais, via princípio da isonomia tributária. Confirma-se:

*Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza [...], nos termos seguintes:*

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

[...]

*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*

Como visto, considerando que a tributação do IRPF independe da denominação dos rendimentos, bastando o contribuinte auferir os benefícios por qualquer forma e seja qual for o título a eles atribuído, mencionado adicional por tempo de serviço tem natureza de rendimento tributável. Outrossim, as exclusões do conceito de remuneração, estabelecidas na Lei nº 8.852/94, não constituem hipóteses de isenção ou não incidência do referido imposto, as quais, pelo princípio da estrita legalidade em matéria tributária, requerem previsão legal federal específica para viabilizar o respectivo exercício.

Assim entendido, incide IRPF sobre o adicional por tempo de serviço recebido pelo recorrente, pois a Lei nº 8.852/94 não cuida da matéria isenção tributária nem do tributo IRPF. Além do mais, fosse o caso, ainda teria de ser respeitada a limitação imposta pela interpretação literal exigida para dito benefício fiscal.

Nesse sentido, apropriado registrar ser esse o entendimento deste Conselho e do STJ - responsável por uniformizar a interpretação da lei federal, solucionando definitivamente os litígios civis e criminais, exceto quando a contenda envolva matéria constitucional ou da justiça especializada. Confirma-se:

REsp 1339596, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 15/10/2012:

*TRIBUTÁRIO. ADICIONAL OU GRATIFICAÇÃO POR TEMPO DE SERVIÇO. IMPOSTO DE RENDA. NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA.*

*1. O acórdão recorrido encontra-se em consonância com a jurisprudência do STJ, no sentido de que o adicional ou gratificação por tempo de serviço possui natureza remuneratória e reflete "acréscimo patrimonial" sujeito à incidência do Imposto de Renda (RMS 23.970/ES, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 21.10.2010; REsp 976.226/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJ 3.10.2007, p. 195; AgRg no REsp 848.413/SP, Rel. Ministro José Delgado, Primeira Turma, DJ 20.11.2006, p. 289). 2. Recurso Especial não provido.*

RMS 23970 / ES, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 21/10/2010:

*TRIBUTÁRIO. LEGALIDADE DA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE GRATIFICAÇÃO NATALINA, ADICIONAL DE ASSIDUIDADE, ABONO E ADICIONAL POR TEMPO DE SERVIÇO.*

*1. A controvérsia consiste em saber se incide imposto de renda sobre as seguintes importâncias devidas ao impetrante, ora recorrente, na condição de servidor aposentado no cargo de escrivão [...]: a) décimo-terceiro salário; b) gratificação ou adicional de assiduidade [...]; c) abono; **d) gratificação ou adicional por tempo de serviço.** 2. Em conformidade com o § 1º do art. 43 do CTN, incluído pela Lei Complementar 104/2001, e o § 4º do art. 3º da Lei 7.713/88, a tributação independe da denominação dos rendimentos, bastando [...]. Portanto, o abono, o décimo-terceiro salário [...], e o adicional por tempo de serviço estão sujeitos ao imposto de renda, visto que configuram acréscimo patrimonial e não estão beneficiadas por isenção. Especificamente em relação ao décimo-terceiro salário, também denominado gratificação natalina, a incidência do imposto de renda sobre o seu pagamento está reafirmada nos arts. 26 da Lei 7.713/88 e 16 da Lei 8.134/90. 3. Recurso ordinário não provido. (grifo nosso)*

*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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).*

**Conclusão**

Ante o exposto, voto por negar provimento ao Recurso interposto, restando mantidas a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica no valor de R\$ 16.479,44.

É como voto.

Francisco Ibiapino Luz