



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13736.002864/2008-79
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-003.707 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de agosto de 2020
Recorrente FRANCISCO FERREIRA OLIVEIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

Verificada a ausência de manifestação pelo julgamento *a quo* sobre ponto que deveria decidir, em sede de julgamento no CARF, a fim de evitar supressão de instância e garantir o contraditório e a ampla defesa, é necessário o retorno dos autos à primeira instância para apreciação destas questões.

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 conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, apenas em relação à omissão de rendimentos recebidos do Comando da Marinha e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(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. 5/8), lavrada em 03/03/2008, 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 2006, formalizou o lançamento suplementar de ofício contendo a infração de ***omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, no valor de R\$ 40.745,86.***

Da Impugnação

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

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.

Do Julgamento em Primeira Instância

No Acórdão nº 13-28.666 (e-fls. 32/36), os membros da 1ª Turma de Julgamento, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro II (RJ), por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário e, do voto da relatora a quo, podemos destacar o seguinte:

Registre-se inicialmente que o interessado não contesta a omissão de rendimentos recebidos da fonte pagadora Prefeitura Municipal de Cabo Frio e da fonte Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão, consolidando-se administrativamente o crédito tributário decorrente da referida alteração, na forma do disposto no artigo 17 do Decreto nº 70.235/ 1 972, com a redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/1993 e pelo artigo 67 da Lei nº 9.532/1997. Dessa forma, só é objeto do presente julgamento da omissão de rendimentos recebidos da fonte pagadora Comando da Marinha.

O Código Tributário Nacional, Lei 5.172/66, define no artigo 43 o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

A Lei 7.713/88, em seu art. 3º, §1º, dispõe que o imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, sobre todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos (renda), 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, ressalvadas as disposições dos artigos 9º a 14 desta mesma Lei. Ademais, o § 4º do art. 3º da Lei 7.713/88 define 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.

Todavia, normas legais determinam a exclusão do rendimento bruto, para fins de incidência do imposto de renda da pessoa física, por serem isentos ou não tributáveis.

Estas exclusões estão elencadas no artigo 39 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda).

A Lei 8.852/94 dispõe sobre a aplicação dos arts. 37, incisos XI e XII, e 39, § 1º, da Constituição Federal, além de dar outras providências, mas não contempla em seu artigo 1º, III, hipóteses de isenção ou de não incidência do imposto de renda da pessoa física.

O artigo 1º da Lei 8.852/94 define meramente aquilo que seja vencimento básico, vencimentos e remuneração para aplicação dos seus dispositivos. Com efeito, não outorga isenção ou enumera hipóteses de não incidência de imposto, mesmo porque, 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.

As alíneas de “a” até “r” no inciso III do art 1º da Lei 8.852/94 são exclusões do conceito de remuneração, mas não são hipóteses de isenção ou não incidência de 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, mas sim, repita-se, de sua exclusão do conceito de remuneração para os objetivos da Lei 8.852/94.

...

Cumpra esclarecer que, no que tange à isenção, a legislação tributária deve ser interpretada literalmente, por força do art. 111 do Código Tributário Nacional, in verbis:

...

No mesmo sentido dessa decisão, a Superintendência Regional da Receita Federal da 7ª Região Fiscal proferiu solução de consulta formulada pelo SIND-JUSTIÇA - Sindicato dos Servidores do Poder Judiciário do Estado do Rio de Janeiro acerca da tributação das parcelas referentes ao abono natalino (13.º salário), ao abono de 1/3 das férias e ao adicional por tempo de serviço, face ao artigo 1.º da Lei nº. 8.852/1994, da qual transcrevo parte dos fundamentos:

...

Por fim, esclareça-se que houve a apresentação de declaração retificadora na qual a fiscalização constatou omissão de rendimentos. Dessa forma, havendo previsão legal para que seja efetuado o lançamento nos casos de falta de declaração ou de declaração inexata (art. 841 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 3.000 de 26/03/1999 - RIR/1999 e art. 149, inc. II e IV, do CTN), deve ser mantido o lançamento.

...

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. 41/43), basicamente reiterando os argumentos expendidos na peça impugnatória e citando a emenda à impugnação apresentada por ele em 19/11/2008.

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 parcialmente** 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 Marinha, CNPJ nº00.394.502/0438-97, no valor de R\$ 4.961,22.**

Da Matéria não Impugnada

Como visto, o julgamento de piso registrou que o sujeito passivo **não contestou** a omissão de rendimentos das demais fontes pagadoras, in verbis:

Registre-se inicialmente que o interessado não contesta a omissão de rendimentos recebidos da fonte pagadora Prefeitura Municipal de Cabo Frio e da fonte Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão, consolidando-se administrativamente o crédito tributário decorrente da referida alteração, na forma do disposto no artigo 17 do Decreto nº 70.235/ 1 972, com a redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/1993 e pelo artigo 67 da Lei nº 9.532/1997. Dessa forma, só é objeto do presente julgamento da omissão de rendimentos recebidos da fonte pagadora Comando da Marinha.

Em seu recurso voluntário, o interessado aborda as referidas omissões, argumentando que a intimação nº 365/2010 (e-fls. 37) **não procede**, noticiando que constam dos autos a emenda à impugnação (e-fls. 22/23), recepcionada em 19/11/08. Observando tal documento, é possível verificar que o mesmo expressa a inconformidade do impugnante com o lançamento das omissões tidas como não impugnadas, apontando seus motivos de fato, de direito e provas em que se apoia.

Por outro lado, **não há indícios** nos autos de que o Colegiado **a quo** tenha tomado conhecimento da referida emenda, visto não haver qualquer manifestação sobre este fato no acórdão de piso.

Também é fato notório que predomina no nosso ordenamento jurídico o princípio do duplo grau de cognição, posto que garante ao jurisdicionado que, diante da falibilidade humana, a decisão proferida pelo juízo venha a ser reexaminada pelo órgão *ad quem*, o qual não pode ser afastado em nome de celeridade processual.

Neste contexto, o conhecimento dessas omissões, apenas em fase recursal, implicaria em supressão de instância, o que, por conseguinte, implicaria em ofensa aos princípios do contraditório, da ampla defesa e do duplo grau de jurisdição, em total desacordo com o iter processual a ser observado dentro do processo administrativo tributário federal.

Dessa forma, uma vez que a DRJ não se manifestou acerca das razões que embasam a emenda à impugnação (e-fls. 22/23), no que tange, especificamente, às justificativas do sujeito passivo referentes às omissões de rendimentos relativos às fontes pagadoras Prefeitura Municipal de Cabo Frio e Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão, **determino**, com fulcro no artigo 60 do Decreto nº 70.235/1972, **o retorno do processo à Delegacia de Julgamento para a devida apreciação, destas matérias.**

Do Mérito

Da Omissão de Rendimentos Recebidos do Comando da Marinha

Em apertada 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 e a compensação orgânica, amparando seu entendimento pelo disposto nas alíneas “d” e “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 a gratificação de compensação orgânica** (e-fls. 10/16), percebidos pelo interessado ao longo do ano-calendário 2005.

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, ***a gratificação de compensação orgânica e o adicional de tempo de serviço não estão entre as hipóteses de isenção e, portanto, estão sujeitas a 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.

Conclusão

Determino, com fulcro no artigo 60 do Decreto nº 70.235/1972, o retorno do processo à respectiva Delegacia de Julgamento para que seja promovida a devida apreciação da emenda a impugnação (e-fls. 22/23).

Quanto à omissão de rendimentos recebidos do Comando da Marinha, CNPJ nº00.394.502/0438-97, no valor de R\$ 4.961,22, ***voto no sentido de manter integralmente aquela infração.***

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

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura