



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13881.000054/2008-12  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2003-002.748 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 22 de outubro de 2020  
**Recorrente** LUIS EUCLIDES ALVES  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LEI Nº 8.852/94. DEDUTIBILIDADE DE VALORES COM BASE EM EXCLUSÃO DO CONCEITO DE REMUNERAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE EXPRESSA PREVISÃO LEGAL. SÚMULA CARF Nº 68.

As exclusões do conceito de remuneração, estabelecidas na Lei nº 8.852/94, não constituem hipóteses de isenção ou não incidência do imposto de renda, que requerem, pelo princípio da estrita legalidade em matéria tributária, previsão legal específica para viabilizar o seu exercício.

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)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente), Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez e Wilderson Botto.

**Relatório**

**Autuação e Impugnação**

Trata-se, o presente processo, de revisão da DAA do ano-calendário 2002, exercício de 2003, em razão da omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, no montante de R\$ 29.920,56, referente a diferença do valor declarado e o informado em DIRF pela fonte pagadora (R\$ 45.466,49 – R\$ 15.545,93), conforme se depreende do auto de infração constante dos autos, importando na redução do imposto a restituir declarado de R\$ 4.770,43, para o imposto a restituir ajustado e já restituído, no valor de R\$ 1.421,24 (fls. 7/10).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância – Acórdão n.º 17-38.716, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II - DRJ/SP2 (fls. 14/19):

Contra o contribuinte em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração de fls. 06/09, referente ao imposto de renda pessoa física do ano-calendário de 2002, **que reduziu o saldo de imposto a restituir de R\$ 4.770,43 para R\$ 1.421,24.**

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 07), o procedimento resultou na apuração da seguinte infração:

**- Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica ou Física, Decorrentes de Trabalho com Vínculo Empregatício.**

Os rendimentos tributáveis foram alterados de R\$ 15.545,93 para R\$ 45.466,49, conforme DIRF apresentada pela fonte pagadora.

Inconformado, o interessado apresentou, em 11/02/2008, a impugnação de fls. 01/05, trazendo, em síntese, as seguintes alegações:

1. com o advento da Lei n.º 8.852, de 04 de fevereiro de 1994, ficou disciplinado que não entrariam no cômputo da remuneração parcelas tidas como indenizatórias (art. 1º, inciso III, alínea “r”);
2. no caso em tela, o servidor possui as seguintes parcelas Gratificação de Atividade de Polícia Rodoviária Federal, Gratificação por Desgaste Físico e Mental, Gratificação de Atividade de Risco, Gratificação de Operações Especiais e Adicional por Tempo de Serviço;
3. não há fato gerador a justificar a incidência de imposto de renda sobre tais parcelas, uma vez que as mesmas não são o produto do trabalho, mas, sim, um pagamento a título de indenizações especiais com a finalidade única de minorar os efeitos das condições de trabalho a que estavam sujeitos tais obreiros, posto que pagas para compensar danos, inclusive aos já aposentados;
4. tais parcelas deixaram de compor a remuneração em função do caráter eminentemente indenizatório de que se revestem, tomando não tributáveis tais recebimentos e, por conseguinte, passíveis de devolução, o que por si só justifica o expurgo dos valores incorretamente retidos e tributados;
5. desse modo, o requerente teve sua base de cálculo de Imposto de Renda Pessoa Física, para efeito de retenção na fonte, alterada, o que lhe causou uma cobrança de imposto maior do que a efetivamente devida e, por conseguinte, uma restituição, menor da que deveria acontecer;
6. traz à colação jurisprudência sobre o assunto;
7. requer o acolhimento da nova Declaração de Ajuste Anual apresentada.

### **Acórdão de Primeira Instância**

Ao apreciar o feito, a DRJ/SP2, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo-se incólume a redução do imposto a restituir apurado.

### **Recurso Voluntário**

Cientificado da decisão, em 05/04/2010 (fls. 22), o contribuinte, em 14/04/2010, interpôs recurso voluntário (fls. 23/26), repisando as alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, brevemente sintetizados a seguir:

Como já alegado, com o advento da Lei n.º 8.852/94, ficou disciplinado que não entrariam no cômputo da remuneração parcelas tidas como indenizatórias.

Repisa a argumentação de que não há fato gerador a justificar a incidência de imposto sobre tais parcelas uma vez que não são o produto do trabalho, mas sim um pagamento a título de indenizações especiais com a finalidade única de minorar efeitos das condições de trabalho a que estavam sujeitos tais obreiros, posto que pagas para compensar tais danos, inclusive aos já aposentados.

Cita os arts. 40 e 41 da Lei n.º 8.112/90, acerca dos conceitos de vencimento e remuneração.

Deste modo, inegável o caráter indenizatório das referidas parcelas, uma vez que equiparadas, legalmente, a outras cujo pagamento está isento de aplicação do imposto sobre a renda, posto que não a constituem, ao teor do art. 12, § 5º da Lei n.º 8.270/91.

Requer, ao final, o reconhecimento do caráter indenizatório das verbas objurgadas, para que não haja a incidência do imposto de renda, com o consequente acolhimento da DAA retificadora apresentada.

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do art. 23-B, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/15, e suas alterações.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

### **Admissibilidade**

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

### **Preliminares**

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

### **Mérito**

#### **Da omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica apurada:**

Insurge-se, o Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/SP2, que manteve o lançamento da omissão de rendimentos apurada em face do processamento da DAA/2003, onde foram alterados os valores declarados de rendimentos tributáveis recebidos de R\$ 15.545,93 para R\$ 45.466,49, importando na apuração do imposto a restituir ajustado de R\$ 1.421,24 (e já restituído), buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise acerca do todo processado.

Pois bem. Em que pese as alegações trazidas, do cotejo dos documentos carreados aos autos, aliado aos fundamentos contidos no voto condutor da decisão recorrida (fls. 14/19) e

atendo-se às informações contidas na autuação (fls. 7/10), não há como prosperar a pretensão recursal.

Assim, considerando que o Recorrente não trouxe novas alegações hábeis e contundentes a modificar o julgado de piso – diga-se de passagem, considerando que a Lei nº 8.852/94, de fato, não outorga isenção ou enumera hipóteses de não incidência tributária, os rendimentos omitidos desatendem aos critérios de dedutibilidade da legislação do imposto de renda – me convenço do acerto da decisão proferida, pelo que **adoto como razão de decidir** os fundamentos norteadores do voto condutor na decisão recorrida (fls. 16/18), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF:

Discute-se no processo em tela a natureza tributária das verbas recebidas pelo contribuinte a título de gratificação por atividade executiva, gratificação de atividade de Polícia Rodoviária Federal, gratificação por desgaste físico e mental, gratificação de atividade de risco, gratificação de operações especiais e 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:

“Art. 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.”

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 é 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 n.º 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 n.º 5.172, de 25/10/1966), **as normas instituidoras de isenção devem ser interpretadas literalmente:**

“Art. 111. Interpreta-se **literalmente** a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

**III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias”**

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.**

Portanto, indene de dúvida que a Lei n.º 8.852/94 apenas **excluiu** as verbas elencadas no inciso III e §1º do seu art. 1º, da mensuração e apuração do teto remuneratório do serviço público – limitado constitucionalmente ao subsídio mensal pago ao Ministros do STF, ao teor do art. 37, XI – nada se referindo sobre eventual isenção ou não tributação de tais rendimentos auferidos.

A par dos fatos, e como bem explicitado na decisão recorrida, diante da ausência de regramento legal tributário veiculado por normativo próprio afastando as verbas objurgadas da incidência tributária, mantenho subsistente o lançamento.

Ademais, vale salientar que a matéria já se encontra sedimentada neste CARF, inclusive culminando com a edição de súmula vinculante:

**Súmula CARF n.º 68:**

A Lei n.º 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.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)

Por fim, cabe lembrar que o lançamento fiscal rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto, a atividade fiscal, vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142 do CTN, competindo à fiscalização revisar a declaração de ajuste apresentada, constituir o crédito tributário e calcular a exigência ou adequar o imposto a restituir declarado, sob pena de responsabilidade funcional.

**Conclusão**

Ante o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao presente recurso, nos termos do voto em epígrafe, para manter a autuação e as alterações realizadas na base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário 2002, exercício 2003.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto