



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13881.000229/2008-83
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-002.749 – 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: 2003

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 exigência de IRPF apurada no ano-calendário 2003, exercício de 2004, no valor de R\$ 149,38, já acrescido de multa de ofício e juros de mora, em razão da omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, no montante de R\$ 35.784,11, referente a diferença do valor declarado e o informado em DIRF pela fonte pagadora (R\$ 51.578,87 – R\$ 15.794,76), conforme se depreende da notificação de lançamento constante dos autos, importando na apuração do imposto suplementar no valor de R\$ 64,70 (fls. 16/20).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância – Acórdão n.º 17-38.751, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II - DRJ/SP2 (fls. 27/32):

Contra o contribuinte em epígrafe foi emitida a Notificação de Lançamento de fls. 15/17, que exige crédito tributário referente ao ano-calendário de 2003, **no montante de R\$ 149,38**, sendo R\$ 64,70, a título de imposto de renda pessoa física suplementar, R\$ 48,52, de multa de ofício, e R\$ 36,16, de juros de mora, calculados até 31/03/2008.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 16), o procedimento resultou na apuração da seguinte infração:

- Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica

Confrontando o valor dos Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoas Jurídica declarados com o valor dos rendimentos informados pelas fontes pagadoras em Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), para o titular e/ou dependentes, constatou-se omissão de rendimentos no valor de R\$ 35.784,11, recebidos do Ministério da Justiça, CNPJ n.º 00.394.494/0112-51.

Inconformado, o interessado apresentou, em 25/04/2008, a impugnação de fls. 01/06, trazendo, em síntese, as seguintes alegações:

1. o impugnante apresentou declaração retificadora, tendo em vista a existência de verbas de caráter indenizatório em seus vencimentos, pagas em decorrência dos riscos a que estava sujeito na realização de suas funções e de danos que pudessem atingir sua saúde física e mental;
2. 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”);
3. a própria auditora fiscal que analisou a retificação, reconheceu que tais verbas não fazem parte de sua remuneração;
4. as parcelas recebidas 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;
5. desse modo, não havendo fato gerador a justificar a incidência de imposto de renda, nos termos do art. 43 do Código Tributário;
6. no caso em tela, o servidor possui as seguintes parcelas indenizatórias: 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;
7. tais parcelas estão isentas de tributação por não se caracterizarem, ao teor da lei, como remuneração, o que, de per si, já está a justificar a Declaração Retificadora
8. 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;
9. traz à colação jurisprudência sobre o assunto;
10. em face do princípio da igualdade expresso no art. 5º da Constituição Federal, requer o mesmo tratamento dado aos parlamentares com relação a suas verbas indenizatórias, as quais, como sobejamente sabido, encontram-se absolutamente isentas de tributação por se tratar de valores necessários ao desempenho de sua atividade parlamentar;
11. 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 o crédito tributário exigido.

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão, em 31/03/2010 (fls. 37), o contribuinte, em 14/04/2010, interpôs recurso voluntário (fls. 38/41), 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 computo 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.

Caso rejeitada a DAA retificadora todos os seus efeitos deveriam ser anulados, não havendo motivo para cobrança de imposto suplementar, mormente por falha que procedeu a avaliação da impugnação indeferida. Imperioso ressaltar que o assessorio acompanha o principal.

Requer, ao final, o reconhecimento do caráter indenizatório das verbas objurgadas, para que não haja a incidência do imposto de renda, com o conseqüente acolhimento da DAA retificadora apresentada, sem a cobrança indevida do imposto da forma como combatido.

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/2004, onde foram alterados os valores declarados de rendimentos tributáveis recebidos de R\$ 15.794,76 para R\$ 51.578,87, importando na apuração do imposto suplementar de R\$ 64,70, 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. 27/32) e atendo-se às informações contidas no lançamento (fls. 16/20), 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 n.º 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. 29/32), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 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 n.º 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 n.º 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 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 o lançamento e as alterações realizadas na base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário 2003, exercício 2004.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto