



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

Processo nº 13882.000453/2009-46
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-001.820 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de agosto de 2012
Matéria IRPF - Imposto sobre a Renda de Pessoa Física
Recorrente Romeu dos Santos Filho
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

ISENÇÃO. HIPÓTESES. NECESSIDADE DE LEI ESPECÍFICA.

A isenção de tributos só pode ser concedida mediante lei específica, a qual regule exclusivamente a matéria ou o correspondente tributo ou contribuição.

Não são hipóteses de isenção do imposto sobre a renda de pessoa física as parcelas relacionadas de “a” a “r” no inciso III do artigo 1.º, da Lei nº 8.852, de 1994. São simples exclusões do valor da soma dos vencimentos, adicionais de caráter individual e demais vantagens, para se obter o valor da remuneração.

Aplicação da Súmula CARF n.º 68.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente.

(assinado digitalmente)

CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Gonçalo Bonet Allage, José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Gilvanci Antonio de Oliveira Sousa e Celia Maria de Souza Murphy (Relatora).

Relatório

Trata o presente processo de Notificação de Lançamento contra o contribuinte em epígrafe, na qual foi apurada omissão de rendimentos do trabalho sujeitos à Tabela Progressiva (fls. 8-verso). Segundo relato da Fiscalização, o contribuinte auferiu rendimentos das fontes pagadoras “Ministério da Justiça”, no montante de R\$ 51.994,16, e “Associação Beneficente Nossa Senhora da Conceição”, no total de R\$ 2.258,67, mas declarou somente R\$ 16.522,81, omitindo, portanto, rendimentos tributáveis da ordem de R\$ 37.730,02. Como consequência, apurou-se imposto suplementar de R\$ 621,13 (fls. 8-frente).

Em 26.6.2009, o contribuinte impugnou o lançamento (fls. 1 a 6), alegando, em síntese, que, com o advento da Lei n.º 8.852, de 1994, ficou disciplinado que não entram no cômputo da remuneração parcelas tidas como indenizatórias, a exemplo das parcelas recebidas 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”. Por não caracterizarem remuneração, são, no seu entendimento, isentas do imposto sobre a renda.

A 3.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo 2 (SP) julgou a impugnação improcedente, por meio do Acórdão n.º 17-46.455, de 25 de novembro de 2010, mediante a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, consolidando-se administrativamente o respectivo crédito tributário apurado.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

As exclusões do conceito de remuneração, estabelecidas na Lei n.º 8.854/94, não são hipóteses de isenção ou não incidência de IRPF, que requerem, em obediência ao princípio da legalidade em matéria tributária, disposição legal específica.

MULTA DE OFÍCIO.

Considerando que o imposto suplementar ora lançado corresponde à restituição indevida a devolver, sobre a qual deve incidir apenas juros Selic, cumpre retificar o lançamento para exonerar a multa de ofício de 75% sobre ele incidente.

Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário em 26 de abril de 2011, no qual reitera as razões de impugnação e pede seja deferido o recurso.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Celia Maria de Souza Murphy

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais previstos no Decreto nº 70.235, de 1972. Dele conheço.

Do exame dos autos, depreende-se que os rendimentos auferidos da fonte pagadora Associação Beneficente Nossa Senhora da Conceição correspondem à dependente do contribuinte, Fabiana dos Santos Siqueira. O lançamento referente a esses rendimentos, omitidos da declaração do recorrente, não foram contestados na impugnação, não compondo, portanto, o presente litígio.

Em sua impugnação, o contribuinte insurgiu-se somente contra o lançamento correspondente à omissão dos rendimentos auferidos da fonte pagadora “Ministério da Justiça”.

A decisão da DRJ manteve o lançamento do tributo em decorrência da omissão de rendimentos apurada, mas, tendo em vista que o imposto suplementar corresponde à restituição indevida a devolver, cancelou de ofício a multa de 75% sobre ela lançada.

Resta em discussão o crédito tributário de R\$ 621,13, decorrente de lançamento suplementar de imposto sobre a renda de pessoa física.

No tocante ao lançamento por omissão de rendimentos tributáveis, o contribuinte alega serem sujeitos à tributação do imposto sobre a renda de pessoa física somente os valores reconhecidos como remuneração pela Lei n.º 8.852, de 1994, na forma estipulada pelo seu artigo 1.º, inciso III:

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:

[...]

III - como remuneração, a soma dos vencimentos com os adicionais de caráter individual e demais vantagens, nestas compreendidas as relativas à natureza ou ao local de trabalho e a prevista no art. 62 da Lei nº 8.112, de 1990, ou outra paga sob o mesmo fundamento, sendo excluídas:

a) diárias;

b) ajuda de custo em razão de mudança de sede ou indenização de transporte;

c) auxílio-fardamento;

d) gratificação de compensação orgânica, a que se refere o art. 18 da Lei nº 8.237, de 1991;

e) salário-família;

f) gratificação ou adicional natalino, ou décimo-terceiro salário;

g) abono pecuniário resultante da conversão de até 1/3 (um terço) das férias;

h) adicional ou auxílio natalidade;

i) adicional ou auxílio funeral;

j) adicional de férias, até o limite de 1/3 (um terço) sobre a retribuição habitual;

l) adicional pela prestação de serviço extraordinário, para atender situações excepcionais e temporárias, obedecidos os limites de duração previstos em lei, contratos, regulamentos, convenções, acordos ou dissídios coletivos e desde que o valor pago não exceda em mais de 50% (cinquenta por cento) o estipulado para a hora de trabalho na jornada normal;

m) adicional noturno, enquanto o serviço permanecer sendo prestado em horário que fundamente sua concessão;

n) adicional por tempo de serviço;

o) conversão de licença-prêmio em pecúnia facultada para os empregados de empresa pública ou sociedade de economia mista por ato normativo, estatutário ou regulamentar anterior a 1º de fevereiro de 1994;

p) adicional de insalubridade, de periculosidade ou pelo exercício de atividades penosas percebido durante o período em que o beneficiário estiver sujeito às condições ou aos riscos que deram causa à sua concessão;

q) hora repouso e alimentação e adicional de sobreaviso, a que se referem, respectivamente, o inciso II do art. 3º e o inciso II do art. 6º da Lei nº 5.811, de 11 de outubro de 1972;

r) (Vetado)

r) outras parcelas cujo caráter indenizatório esteja definido em lei, ou seja reconhecido, no âmbito das empresas públicas e sociedades de economia mista, por ato do Poder Executivo. (Parte mantida pelo Congresso Nacional).

[...]

Diante do disposto nos dispositivos acima transcritos, o contribuinte excluiu, do total dos rendimentos tributáveis percebidos, as parcelas que entendeu isentas do imposto sobre a renda.

Com essa medida, deixou de oferecer à tributação parte do montante de R\$ 51.994,16, recebido a título de trabalho assalariado, conforme Comproventes de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte correspondente ao ano-calendário 2004 (fls. 65 e 66), declarando como tributável somente o valor de R\$ 16.522,81, em declaração retificadora, às fls. 41 a 43.

Ocorre que a Lei n.º 5.172, de 1966, Código Tributário Nacional, ao dispor sobre o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, assim especificou:

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:

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. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

[...] (g.n.)

Também nesse sentido estipula a Lei n.º 7.713, de 1988, cujo artigo 3.º a seguir transcreve-se:

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)

§ 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.

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 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

§ 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.

§ 5º Ficam revogados todos os dispositivos legais concessivos de isenção ou exclusão, da base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, de rendimentos e proventos de qualquer natureza, bem como os que autorizam redução do imposto por investimento de interesse econômico ou social.

§ 6º Ficam revogados todos os dispositivos legais que autorizam deduções cedulares ou abatimentos da renda bruta do contribuinte, para efeito de incidência do imposto de renda.

(g.n.)

Dos dispositivos acima, depreende-se que toda a renda percebida pelo particular está sujeita ao imposto sobre a renda, independentemente 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. As exceções são especificamente previstas em lei, assim como ocorre com as isenções.

Para haver isenção, é preciso haver previsão expressa em lei específica, tal como prescreve o artigo 176 do Código Tributário Nacional:

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.

[...]

Tal dispositivo está em perfeita consonância com o previsto na Constituição Federal de 1988, a qual, ao tratar das limitações do poder de tributar, assim prevê, no parágrafo 6.º de seu artigo 150:

Art. 150. [...]

§ 6.º 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. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

[...]

A Lei n.º 8.852, de 1994, na qual se fundamenta o contribuinte para defender existirem parcelas isentas do imposto sobre a renda embutidas na retribuição mensal por ele percebida, não é uma lei tributária, muito menos uma lei específica que outorgue uma isenção do imposto sobre a renda. A mencionada lei dispõe sobre a aplicação dos artigos 37, incisos XI

e XII, e 39, § 1º, da Constituição Federal e dá outras providências. O artigo 1.º da referida lei estipula a retribuição pecuniária devida na administração pública direta, indireta e fundacional de qualquer dos Poderes da União.

As parcelas enumeradas nas alíneas de “a” a “r” do inciso III do artigo 1º da Lei nº 8.852, de 1994, são exclusões feitas da soma dos vencimentos, adicionais de caráter individual e demais vantagens, para se chegar à remuneração. Não são hipóteses de isenção ou não incidência do imposto sobre a renda de pessoa física.

Cabe ainda ressaltar que o inciso XX do artigo 39 do Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda), que relaciona valores que não entram no cálculo do rendimento bruto, não menciona os valores lançados como isentos ou não tributáveis pelo contribuinte.

Não é possível aplicar a interpretação extensiva às leis que outorgam isenções. Pelo contrário, as leis que conferem isenções devem ser interpretadas restritivamente, ou “literalmente”, nos termos do artigo 111 do Código Tributário Nacional:

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. (g.n.)

Por fim, após reiteradas decisões, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF pacificou o entendimento que a Lei nº 8.852, de 1994, não outorga isenção nem relaciona hipóteses de não incidência do imposto sobre a renda, por meio da Súmula CARF nº 68, a seguir transcrita:

“ A Lei nº 8.852, de 1994, não outorga isenção nem enumera hipóteses de não incidência de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física.”

Por esses motivos, não merece reparos a decisão **a quo**.

Conclusão

Ante todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Celia Maria de Souza Murphy - Relatora

CÓPIA