



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16045.000320/2009-20
ACÓRDÃO	2002-009.788 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ROMEY DOS SANTOS FILHO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2003

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

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, em obediência ao princípio da legalidade em matéria tributária, disposição legal específica.

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. TRIBUTAÇÃO. IRPF. INCIDÊNCIA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. CARACTERIZAÇÃO. A Lei n. 8.852/1994, não outorga isenção nem enumera hipóteses de não incidência de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física. A 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, constituem-se rendimentos tributáveis, nos termos da legislação tributária, caracterizando-se omissão, passível de lançamento de ofício, o não oferecimento à tributação.

SÚMULA CARF Nº 68. Nos termos da 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. Os rendimentos recebidos a título de gratificações são tributáveis pelo IRPF, nos termos da legislação tributária, e como tal, uma vez omitidos na Declaração de Ajuste Anual, mantém-se o lançamento relativo à omissão de rendimentos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral(substituto[a] integral), Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente)

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo em parte o relatório da decisão ora recorrida:

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade contra o Despacho Decisório nº 02, de 21/08/2009 (fls. 01/04), que indeferiu a restituição do saldo de imposto de renda a restituir pleiteado na declaração de ajuste anual retificadora do IRPF/2004.

Cientificado do referido despacho mediante a notificação no 366/09, de 28/10/2009, o interessado apresentou, em 19/11/2009, a manifestação de inconformidade de fls. 26/27, trazendo, em síntese, as seguintes alegações:

1. a mesma autoridade que lavrou a retificação de lançamento combatida julgou os argumentos apresentados pelo contribuinte, indeferindo-os, o que colocou por terra o seu direito ao contraditório e ampla defesa, em flagrante ofensa dos postulados contidos em nossa Carta de Princípios;

2. com o advento da Lei nº 8.852, de 04 de fevereiro de 1994, ficou disciplinado que não entrariam no cômputo da remuneração parcelas tidas como indenizatórias (art. 1º, inciso II, alínea "r"), sendo que a própria unidade fiscalizadora, em parecer anterior, reconheceu que tais verbas não fazem parte de sua remuneração;

3. não há fato gerador a justificar a incidência de imposto de renda sobre tais parcelas, uma vez que elas 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. as gratificações recebidas ante a penosidade da função que exercia têm caráter indenizatório;

5. requer que seja acolhida a nova Declaração de Ajuste Anual apresentada, como medida de lúdima e cristalina justiça.

Visando instruir o presente processo, foi juntado o documento de fls. 31, extraído dos sistemas de informação da RFB.

A 3ª Turma da DRJ/SP2 por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade em acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Ano-calendário: 2003 • CERCEAMENTO DE DEFESA.

É de se rejeitar a alegação de cerceamento de defesa uma vez oferecida ao contribuinte ampla oportunidade de se manifestar e de apresentar todas as provas que julga serem pertinentes.

OMISSÃO DE ENDIMENTOS.

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, em obediência ao princípio da legalidade em matéria tributária, disposição legal específica.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificado da decisão de primeira instância em 18/04/2011, o sujeito passivo interpôs, em 26/04/2011, Recurso Voluntário, alegando que a improcedência do lançamento reiterando sua manifestação de inconformidade no sentido de serem indenizatórias as verbas por ele recebidas.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **André Barros de Moura**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

O litígio versa sobre indeferimento de saldo de imposto de renda a restituir.

Tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

No que tange ao mérito, discute-se no processo em tela a natureza tributária das verbas recebidas pelo contribuinte, no ano-calendário de 2003, 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 e gratificação de operações especiais.

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. 3 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 § 40 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.

"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:

I - como vencimento básico:

6.)

II - como vencimentos, a soma do vencimento básico com as vantagens permanentes relativas ao cargo, emprego, posto ou graduação; (9.

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; 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) 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.

§ 1º O disposto no inciso III abrange adiantamentos desprovidos de natureza indenizatória.

§ 2º As parcelas de retribuição excluídas do alcance do inciso III não poderão ser calculadas sobre base superior ao limite estabelecido no art. 3º."

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 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"

Conclui-se, desse modo, que as verbas relacionadas nas alíneas "a" a "r" do inciso III do art. 1º da Lei nº 8.852/94, caracterizam renda e proventos de qualquer natureza, nos ditames do art. 43 do CTN, sendo, portanto, tributáveis e sujeitas a 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.

Registre-se ainda que, a despeito das alegações do impugnante, não foram trazidas aos autos provas de que os rendimentos excluídos da tributação mediante a declaração retificadora do IRPF/2004 (fls. 05/08) correspondem as verbas de que trata o art. 1º, inciso III, alíneas "a" a "r" da Lei nº 8.852/94.

Ademais, essa matéria já se encontra devidamente sumulada pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) a teor do Enunciado n. 68 de Súmula CARF, de natureza vinculante:

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

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura