



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10840.003775/95-05  
Recurso nº. : 14.144  
Matéria : IRPF - Ex: 1995  
Recorrente : ANTONIO JOSÉ DE PAULA  
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP  
Sessão de : 19 de fevereiro de 1998  
Acórdão nº. : 104-15.990

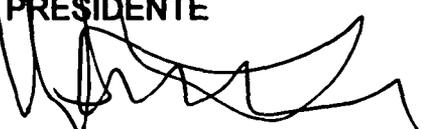
**IRPF - NÃO INCIDÊNCIA - FÉRIAS OU LICENÇA PRÊMIO NÃO GOZADAS**  
- Não se situam no campo de incidência do imposto de renda os valores recebidos a título de férias ou licença prêmio não gozadas por necessidade de serviço.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por  
**ANTONIO JOSÉ DE PAULA**

**ACORDAM** os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, **DAR** provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Elizabeto Carreiro Varão que nega provimento ao recurso.

  
**LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO**  
**PRESIDENTE**

  
**ROBERTO WILLIAM GONÇALVES**  
**RELATOR**

FORMALIZADO EM: 20 MAR 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros **NELSON MALLMANN**, **MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE**, **JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO**, **JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA** e **REMIS ALMEIDA ESTOL**.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10840.003775/95-05  
Acórdão nº. : 104-15.990  
Recurso nº. : 14.144  
Recorrente : ANTONIO JOSÉ DE PAULA

**RELATÓRIO**

Inconformada com a decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto, SP, que considerou procedente o lançamento eletrônico de fls. 03, o contribuinte em epígrafe, nos autos identificado, recorre a este Colegiado.

Trata-se de glosa de ressarcimento pecuniário de férias e licença prêmio não gozadas por necessidade de serviço, declarado como isento ou não tributável.

Ao impugnar a exigência a contribuinte argumenta com decisões judiciais a respeito da matéria. Em particular, o Resp. 34.988-0-SP, do S.T.J. (DJU de 08.11.93 e Parecer da Procuradoria Geral de Justiça do Ministério Público do Estado de São Paulo, fls. 12/24), através do qual aquela superior instância do Poder Judiciário se manifesta pela não incidência do imposto de renda sobre valores correspondentes férias ou licença prêmio não gozadas, porque indeferidas por necessidade de serviço.

A autoridade monocrática mantém a exigência sob os argumentos de que:

- a incidência do imposto de renda independe da denominação dos rendimentos, conforme artigo 3º, § 4º, da Lei nº 7.713/88;

- a legislação do imposto de renda não contempla isenção específica para as verbas recebidas em dinheiro a título de licença-prêmio ou de férias não gozadas;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10840.003775/95-05  
Acórdão nº. : 104-15.990

- qualquer parcela recebida a título ou em decorrência de férias ou licença-prêmio, é considerada do trabalho assalariado, quer tenham sido gozadas ou não;

- não se vê como considerar o pagamento de licença-prêmio ou de férias não gozadas como indenização, de algo que não houve, de prejuízo que não existiu;

- os valores em litígio constituiriam proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos dentre os rendimentos do trabalho, do capital ou da combinação de ambos, uma vez que o patrimônio monetário do sujeito passivo sofre aumento com o recebimento dos valores em litígio, podendo transformar-se em bens de consumo, duráveis ou não.

Na peça recursal a contribuinte reitera os argumentos impugnatórios, acostando aos autos, por cópia, acórdãos judiciais e a Súmula 125 do S.T.J., a respeito da matéria, fls. 57/77.

A P.F.N. instada a se manifestar pugna pela manutenção da decisão recorrida, fls. 80/81.

É o Relatório



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10840.003775/95-05  
Acórdão nº. : 104-15.990

**VOTO**

**Conselheiro ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, Relator**

**Conheço do recurso, dada sua tempestividade.**

Em preliminar, impõe-se reconhecer da nulidade do lançamento litigado, dado não atender ao disposto no artigo 11, IV e seu § único, do Decreto nº 70.235/72, que regulou o processo administrativo fiscal.

Entretanto, fundado no artigo 59, § 3º, do mesmo decreto, introduzido pelo artigo 1º da Lei nº 8.746/94, supero essa preliminar, pelas razões a seguir.

Também em preliminar, a disposição ínsita no § 4º, artigo 3º, da Lei nº 7.713/88, fundamento da decisão recorrida, não pode ser tomada isoladamente do contexto em que está inserida.

O artigo 3º, em questão, ao definir a incidência do imposto, então sobre o rendimento bruto, sem quaisquer deduções, e ganhos de capital, coerente com o artigo 43 do C.T.N., enquadra no conceito, como tributáveis:

- o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos e os proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondente aos rendimentos declarados;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10840.003775/95-05  
Acórdão nº. : 104-15.990

- os ganhos de capital, assim entendidas as diferenças positivas entre o valor de transmissão de bens ou direitos de qualquer natureza e os respectivos custos de aquisição.

Nesta exata delimitação legal se insere o parágrafo em questão. Isto é, em se tratando de renda advinda do trabalho, do capital, da combinação de ambos, de proventos de qualquer natureza ou de ganhos de capital, a incidência do tributo, "in casu", independe da denominação dos rendimentos.

Porquanto, tomado isoladamente, o § 4º, em comento, traduziria verdadeiro cheque em branco à administração tributária, a qual, a seu exclusivo talante, nele fundada, poderia exigir tributo de qualquer cidadão, em qualquer circunstância.

Ora, evidentemente, tal dispositivo isolado não só colidiria com os artigos 9º a 14 da própria Lei nº 7.713/88, como, principalmente, com o primado da reserva legal (CTN, art. 97) e da legalidade estrita (CTN, art. 99) e o princípio da tipicidade cerrada do fato gerador (CTN, art. 97, III), dos quais decorre, formadores da obrigação tributária.

Equivocado, portanto, o entendimento recorrido, de fundar o decisório em dispositivo que tal, inócuo e inconstitucional, "per se", por ofensa aos mais comezinhos princípios da imposição tributária.

De outro lado, são exatamente a tipicidade do fato gerador e a legalidade estrita que definem as incidências tributárias, ou não. Isto é, no amplo contexto jurídico/econômico em que navega a tributação sobre a renda impõe-se nele sejam vislumbrados três campos distintos: da incidência, das isenções e aquele da não incidência.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10840.003775/95-05  
Acórdão nº. : 104-15.990

Ora, se as isenções são expressas em lei, também o campo das incidências é "ex lege" (CTN, artigo 97), inadmitido outro fundamento da imposição tributária, ainda que por analogia (CTN, artigo 108, 1º). De um lado porque o Estado, polo ativo da relação jurídico-tributária, é autor e beneficiário único dessa relação. De outro lado, porque este poder tributante é mera outorga da comunidade que o mesmo Estado representa.

Daí, tal poder - de, em nome da mesma comunidade, se apropriar o Estado da renda ou do patrimônio do cidadão/contribuinte - sofrer restritas limitações. Daí, a inadmissibilidade um Estado moderno "Leviatã", que a tudo tomasse, a tudo destruísse, a que nos reporta Hobbes. Assim não fosse e retornar-se-ia à barbárie, ao "L'Etat c'est moi!", de Napoleão Bonaparte, contexto no qual o interesse do Estado se confundia com os humores do senhorio de plantão!

O direito a férias ou a licença prêmio, uma vez cumpridas as condições à sua obtenção, é exercido no gozo da atividade, isto é, por período determinado, o empregado recebe como se em atividade estivesse. Neste contexto o exercício do direito se enquadra como renda do trabalho, porquanto a contraprestação laboral subsiste em caráter suspensivo temporal por disposição constitucional, legal ou regulamentar.

Entretanto, o não exercício do direito adquirido, no interesse do empregador, e sua reparação, mediante ressarcimento monetário, por esse mesmo motivo, retira-o do conceito de rendimento do trabalho.

Evidentemente que, a postergação de férias anuais, que não são acumuláveis por mais de dois períodos, por necessidade de serviço, ato unilateral do empregador, coíbe o empregado do exercício de um direito constitucional.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10840.003775/95-05  
Acórdão nº. : 104-15.990

Igualmente a licença prêmio, uma vez cumpridas as condições a seu usufruto, se objeto dos mesmos fundamentos a seu gozo, constitui violação de direito. Seu ressarcimento pecuniário evidencia tão somente a reparação do direito cassado.

Ora, a disponibilidade econômica ou jurídica de renda só se concretiza no exercício do direito, fato dotado de conteúdo econômico. Coibido aquele não há que se falar em renda tributável.

Por outro lado, ressalte-se que o ressarcimento pecuniário de férias ou licença prêmio não gozadas por necessidade de serviço também não é objeto do campo das isenções tributárias, porque omissa, na matéria, a legislação.

Por fim, uma vez adquirido o direito a férias ou licença prêmio, tal passa a integrar o patrimônio jurídico do empregado. Sua reparação pelo empregador, que lhe coíbe o usufruto, não constitui provento de qualquer natureza, assim conceituado o aumento patrimonial a descoberto. Tal patrimônio é preexistente, não, riqueza nova! E, intributável, uma vez não exercido o direito, não adentrando, pois, o campo da incidência, como rendimento do trabalho, como antes exposto.

Neste sentido, equivocada também qualquer pretensão de se tributar o ressarcimento financeiro de férias ou licença prêmio não gozadas, patrimônio jurídico, direito adquirido cujo exercício é coibido por interesse do empregador, como proventos de qualquer natureza - aumento patrimonial a descoberto - , como pretendido na decisão recorrida.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10840.003775/95-05  
Acórdão nº. : 104-15.990

"Last but not least", mesmo no conceito de proventos de qualquer natureza, acaso a contribuinte utilize o eventual ressarcimento financeiro de férias ou licença prêmio, não gozadas por necessidade de serviço, para a aquisição de bens e/ou direitos, consignáveis em sua declaração de bens, tal incremento patrimonial estará amplamente coberto por rendimentos de origem conhecida e declarada, sobre os quais não há hipótese de incidência tributária.

Não sem razão o Poder Judiciário firmou jurisprudência a respeito da matéria, retratada nas Súmulas 125 e 136 do Superior Tribunal de Justiça, "verbis":

**Súmula 125: O pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito à incidência do imposto de renda (D.J.U. de 15.12.94, página 34.815).**

**Súmula 136: O pagamento de licença prêmio não gozadas por necessidade de serviço, não está sujeito ao imposto de renda (D.J.U. de 17.05.95, página 13.740).**

Ora, desde o Parecer CGR 261-T, de 30.04.53, do Consultor Geral da República Carlos Maximiano, reiterado por décadas, por aqueles que o sucederam em tão eminente cargo, entre os quais citamos os Doutores:

- Leopoldo Cezar de Miranda Lima Filho (Parecer CGR-15, de 13.12.60),
- Romeo de Almeida Ramos (Parecer CGR I-222, de 11.06.73),
- Luiz Rafael Mayer (Parecer CGR L-211, de 04.10.78),
- Paulo Cesar Cataldo (Parecer CGR P-33, de 14.04.83),
- Ronaldo Rebello Polletti, (Parecer CGR R-9, de 12.03.85),
- Paulo Brossard (D.O.U. de 13.02.86, página 2.403, Seção I),

A então Consultoria Geral da República, hoje Advocacia Geral da União (CF/88, artigo 131), tem reiterado, "verbis":



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10840.003775/95-05  
Acórdão nº. : 104-15.990

**“teimar a administração em aberta oposição a norma jurisprudencial firmemente estabelecida, consciente de que seus atos sofrerão reforma, no ponto, por parte do poder judiciário, não lhe renderá mérito, mas desprestígio, por sem dúvida. Fazê-lo, será alimentar ou crescer litígios, inutilmente, roubando-se, e à justiça, tempo utilizável nas tarefas ingentes que lhes cabem como instrumento de realização do bem coletivo”. (L.C.M. Filho, Parecer CGR-15, de 13.12.60);**

**“Nem teria sentido, quer do ponto de vista jurídico quer do ponto de vista pragmático, insistir e resistir em uma posição enquistada que não responde ao bom e harmonioso relacionamento dos Poderes, constituindo-se em fomento de demandas judiciais e insegurança e procrastinação das soluções administrativas”. (Luiz Rodolfo Mayer, parecer CGR L-211, de 04.10.78).”**

**A própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, através do ilustre Subprocurador Geral da Fazenda Nacional, Doutor Luiz Fernando Oliveira de Moraes, no Parecer PGFN/CSR nº 439, de 02.04.96, reitera ser “a convergência entre os atos da Administração e as decisões judiciais um objetivo sempre a ser perseguido”.**

**Aliás, pela mesma motivação, este Conselho de Contribuintes, na mesma linha de Poder Judiciário, através dos Acórdãos nºs. 106.8667 e 106.8668, ambos de 18.03.97, definiram como fora do campo da incidência tributária os valores recebidos a título de férias ou licença prêmio não gozadas por necessidade de serviço. E, não tem sido outra a posição também desta 4a. Câmara, conforme Acórdãos apostos nos recursos nºs. 12.664, 12.668, 12.669 e 12.670, aprovados à unanimidade, nas sessões de janeiro corrente.**

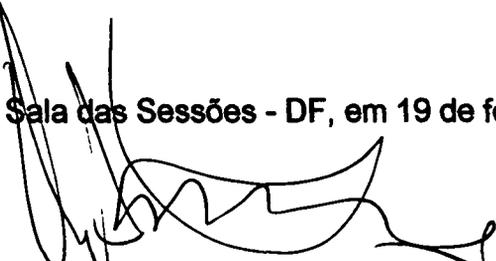


**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10840.003775/95-05  
Acórdão nº. : 104-15.990

Na esteira dessas considerações, com só acontecer, curvo-me às decisões judiciais, referendando, na também íntegra, as administrativas a respeito da matéria. Dou provimento ao recurso. Cancelo a exigência em lide, dado nela falecer o princípio da estrita legalidade.

Sala das Sessões - DF, em 19 de fevereiro de 1998



**ROBERTO WILLIAM GONÇALVES**