



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo n.º : 10860.001641/2001-02
Recurso n.º : 148.904
Matéria : IRPF – EX: 1996, 1997, 1999
Recorrente : JOSÉ EZEQUIEL DE SOUZA NETO
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS
Sessão de : 17 de agosto de 2006.
Acórdão n.º : 102-47.840

INDENIZAÇÃO – Os valores pagos a título de horas extras para corrigir distorção caracterizada pela execução de serviços em jornada de trabalho *ininterrupta* na qual o período considerado foi de 8 (oito) horas, têm características indenizatórias, pois reposição da perda dos correspondentes períodos de descanso.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ EZEQUIEL DE SOUZA NETO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 09 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM, ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA, MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA e LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES (Suplente Convocada). Ausente, justificadamente, o Conselheiro ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

Processo nº : 10860.001641/2001-02
Acórdão nº : 102-47.840

Recurso nº : 148.904
Recorrente : JOSÉ EZEQUIEL DE SOUZA NETO

RELATÓRIO

A pessoa apresentou as Declarações de Ajuste Anual – DAA e nelas ofereceu tais rendimentos à tributação, fls. 32, 36 e 40, percebidos da Petrobrás a título de Indenização de Horas Extras Trabalhadas por diferença de jornada de trabalho diária prevista na Constituição Federal, nos anos-calendário de 1995, 1996 e 1997 em valores de R\$ 34.763,69, R\$ 41.419,53 e R\$ 3.854,94, fls. 19 e 61; posteriormente, retificou-as e excluiu esses valores dos rendimentos tributáveis passando-os para rendimentos não tributáveis.

Com esse procedimento recebeu a restituição do saldo de Imposto de Renda decorrente da alteração efetivada, conforme telas on-line, fls. 26, 28 e 30, mas em seguida sofreu a cobrança dessa diferença pela ação de ofício da Administração Tributária, externada pelo Auto de Infração, de 16 de abril de 2001, destinado a corrigir o posicionamento considerado incorreto.

A pessoa impugnou a exigência e dessa lide resultou o julgamento em primeira instância, consubstanciado pelo Acórdão DRJ/STM nº 4.391, de 26 de julho de 2005, fl. 90, que conteve decisão no sentido da procedência do feito.

Em recurso tempestivo ao Primeiro Conselho de Contribuintes alega a pessoa, em preliminar, o cerceamento ao direito de defesa por não ter recebido qualquer pedido de apresentação de documentos antes da conclusão do feito. A fundamentar o pedido, as normas dos artigos 832 e 835 do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza – RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, e aquela do artigo 59, II, do Decreto nº 70.235, de 1972. Pedido, ainda, pela nulidade da decisão de primeira instância em razão da falta de resposta às questões postas em sede de impugnação. Quanto ao mérito, protesto pela prevalência da natureza indenizatória da verba recebida, porque reposição em pecúnia das horas

Processo nº : 10860.001641/2001-02
Acórdão nº : 102-47.840

de descanso a que tinham direito os trabalhadores da Petrobrás por força das novas normas postas pela Constituição Federal de 1988. Compondo a defesa, diversos julgados do STJ.

Arrolamento de bens, fls. 107 a 109.

É o Relatório.

Processo nº : 10860.001641/2001-02
Acórdão nº : 102-47.840

VOTO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso e profiro voto.

O pedido pela nulidade da decisão de primeira instância não deve ser acolhido.

Esse ato administrativo pode conter a confirmação da posição do sujeito ativo em litígio, ou a correção de eventuais imposições não adequadas à matriz legal ou, ainda, até a própria ineficácia da exigência. Entre os requisitos que o conformam estão a análise da fundamentação legal utilizada pelo sujeito ativo para que dela possa extrair os aspectos abstratos determinativos da situação fática de referência, e, então, aplicá-los àquela que pode ser construída com os documentos que integram o processo. Se o resultado dessa verificação externar coincidência com a aplicação da norma em análise, a exigência deverá ser mantida; ou em assim não sendo, poderá ser reduzida ou afastada.

Para construir os fatos corretamente, necessário que se conheça a argumentação – motivação – do representante do sujeito ativo posta no ato de referência e aquela em contrário trazida pela defesa.

Não constitui causa para a nulidade do ato, a falta de abordagem de questão posta pela defesa, desde que a motivação deste esteja perfeita. Justamente, porque a *motivação*¹ constitui exatamente a descrição, com a utilização de signos lingüísticos, do *motivo* que permitiu exigir.

¹ "Diferentemente dos motivos, a motivação diz respeito às formalidades do ato. Pela motivação, o agente público procura argumentar no sentido de tentar convencer o particular interessado ou a coletividade de "que aquele determinado ato administrativo tem sua razão de ser, tanto no plano da

Processo nº : 10860.001641/2001-02
Acórdão nº : 102-47.840

O *motivo*² do ato é externado pela concretização da situação hipotética prevista na matriz legal utilizada.

Contendo a decisão toda a descrição dos fatos, bem assim a demonstração de que estes se subsumem à matriz legal do ato de fundo, eventual falta de abordagem de aspecto trazido pela defesa não constitui causa de nulidade do ato, justamente porque se encontra perfeito sob os aspectos formal e material.

Outra questão diz respeito à formalização da exigência de ofício sem que houvesse qualquer pedido de esclarecimentos ou documentos ao pólo passivo da relação jurídica tributária.

O lançamento a que está obrigado a pessoa física, quanto ao Imposto de Renda, encontra-se regido pela modalidade "por homologação"³, que tem por característica fundamental a atribuição de responsabilidade à pessoa quanto ao procedimento de identificação, apuração e pagamento do tributo, de maneira antecipada ao lançamento que deveria ser efetuado pela Administração Tributária. Esse procedimento é externado por uma Declaração de Ajuste Anual que deve ser apresentada até o último dia útil do mês de abril de cada ano subsequente ao ano-calendário de referência.

Quando a Administração Tributária efetua o lançamento de ofício, como nesta situação, toma os dados declarados e corrige eventuais erros cometidos pelo declarante, ou seja, concretiza o lançamento por homologação. Essa correção pode consistir em simples ajustes de dados declarados ou até a inclusão de rendimentos tributáveis dos quais tem conhecimento.

Essa atividade não necessita de esclarecimentos adicionais do pólo passivo desde que após o lançamento seja concedido o direito de defesa, com a

legalidade como no da oportunidade e conveniência". NOHARA, Irene Patrícia. O motivo no ato administrativo. São Paulo, Atlas, 2004, pág. 50.

² "Motivo é o pressuposto de fato e de direito que serve de fundamento ao ato administrativo." NOHARA, Irene Patrícia. O motivo no ato administrativo. São Paulo, Atlas, 2004, pág. 43.

Processo nº : 10860.001641/2001-02
Acórdão nº : 102-47.840

intimação para que se conheça das alterações efetuadas e a exigência do pagamento do tributo devido ou a apresentação de defesa no prazo legal fixado.

A forma de assim proceder decorre da orientação contida no artigo 5º, LV, da CF/88, e em nível de lei ordinária, das normas do Decreto nº 70.235, de 1972, artigos 14 e 15⁽⁴⁾. Observe-se que nessa forma de proceder o direito de defesa é observado, justamente porque não se cobra, nem se exige tributo sem que se permita ao sujeito passivo a defesa, nos termos da lei.

Também não ocorre ofensa às normas indicadas pela defesa, postas nos artigos 832⁽⁵⁾ e 835⁽⁶⁾ do RIR/99. A primeira, não se aplica porque é voltada à retificação da declaração de ajuste anual, enquanto esta questão é dirigida ao pedido de esclarecimentos previamente ao lançamento. A segunda, regula a revisão da Declaração de Ajuste Anual e contém, no parágrafo 2º, a possibilidade de lançamento *com os elementos de que dispuser a repartição*, que atende a hipótese desta situação. Observe-se que o parágrafo 1º desta última contém norma que autoriza a Administração Tributária a efetivar o lançamento de ofício com os dados apenas da declaração apresentada.

³ Lei nº 5.172, de 1966 – CTN – Artigo 150.

⁴ Decreto nº 70.235, de 1972 - Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

⁵ Decreto nº 3.000 – RIR/99 - Art. 832. A autoridade administrativa poderá autorizar a retificação da declaração de rendimentos, quando comprovado erro nela contido, desde que sem interrupção do pagamento do saldo do imposto e antes de iniciado o processo de lançamento de ofício (Decreto-Lei nº 1.967, de 1982, art. 21, e Decreto-Lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, art. 6º).

⁶ "Art. 835. As declarações de rendimentos estarão sujeitas a revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74).

§ 1º A revisão poderá ser feita em caráter preliminar, mediante a conferência sumária do respectivo cálculo correspondente à declaração de rendimentos, ou em caráter definitivo, com observância das disposições dos parágrafos seguintes.

§ 2º A revisão será feita com elementos de que dispuser a repartição, esclarecimentos verbais ou escritos solicitados aos contribuintes, ou por outros meios facultados neste Decreto (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74, § 1º).

§ 3º Os pedidos de esclarecimentos deverão ser respondidos, dentro do prazo de vinte dias, contados da data em que tiverem sido recebidos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 19).

§ 4º Contribuinte que deixar de atender ao pedido de esclarecimentos ficará sujeito ao lançamento de ofício de que trata o art. 841 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74, § 3º, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, inciso III)"

Processo nº : 10860.001641/2001-02
Acórdão nº : 102-47.840

Assim, o pedido pela nulidade do ato de lançamento não pode ser acolhido.

A outra parte da lide tem por objeto a identificação da natureza da verba recebida: tributável ou não tributável.

Verifica-se que a pessoa fiscalizada bem explica que essa diferença não ocorreu por conta de horas extras trabalhadas, mas porque, em decorrência da nova Constituição, o turno de trabalho passou a ter um quantitativo de horas inferior ao praticado até que a situação fosse corrigida via demanda judicial movida pelo Sindicato da categoria.

Conhecendo essas justificativas necessário pequena digressão para abordagem do conceito de *indenização* e separação do que constitui matéria tributável e de quais valores não se situam no campo de incidência do tributo.

Indenização⁷ pode ter diversos significados, como o ressarcimento de uma perda ou a compensação de despesas. Em sentido amplo, como ensina o

⁷ INDENIZAÇÃO - Derivado do latim *indemnitas* (indene), de que se formou no vernáculo o verbo indenizar (reparar, recompensar, retribuir), em sentido genérico quer exprimir toda compensação ou retribuição monetária feita por uma pessoa a outrem, para a reembolsar de despesas feitas ou para a ressarcir de perdas tidas. E neste sentido, indenização tanto se refere ao reembolso de quantias que alguém despendeu por conta de outrem, ao pagamento feito para recompensa do que se fez ou para reparação de prejuízo ou dano que se tenha causado a outrem. É, portanto, em sentido amplo, toda reparação ou contribuição pecuniária, que se efetiva para satisfazer um pagamento, a que se está obrigado ou que se apresenta como um dever jurídico.

Traz a finalidade de integrar o patrimônio da pessoa daquilo de que se desfalcou pelos desembolsos, de recompô-lo pelas perdas ou prejuízos sofridos (danos), ou ainda de acrescê-lo dos proventos, a que faz jus a pessoa, pelo seu trabalho. Em qualquer aspecto em que se apresente, constituindo um direito, que deve ser atendido por quem, correlatamente, se colocou na posição de cumpri-lo, corresponde sempre a uma compensação de caráter monetário, a ser atribuída ao patrimônio da pessoa. (...)

Em regra é a indenização fundada:

- a) em despesas ou adiantamentos feitos por uma pessoa em proveito ou negócios alheios, em virtude do que se gera o direito de reembolso ou restituição e o dever de pagá-las;
- b) na compensação ou recompensa por serviços prestados, a mando ou em benefício da pessoa, que os deve pagar;
- c) na reparação pecuniária de danos ou prejuízos decorrentes de fato ilícito, ou seja, do fato de alguém, em que se registre dolo, simulação fraudulenta ou culpa, do qual decorra diminuição ou desfalque ao patrimônio do prejudicado. (...)
- d) na satisfação dos prejuízos havidos por fatos ou riscos, que se temiam e que foram objeto do contrato de seguro, em virtude do que cabe ao segurador indenizar o segurado dos prejuízos advindos à coisa segurada;
- e) na reparação do dano moral, quando neste se evidencie prejuízo ressarcível, isto é, quando o interesse moral seja de tal ordem que se mostre conversível numa prestação pecuniária, por haver

Processo nº : 10860.001641/2001-02
Acórdão nº : 102-47.840

Vocabulário Jurídico De Plácido e Silva⁸, traduz *"toda reparação ou contribuição pecuniária, que se efetiva para satisfazer um pagamento, a que se está obrigado ou que se apresenta como um dever jurídico"*.

De acordo com esses ensinamentos, verifica-se que os fundamentos para uma indenização podem ser de várias espécies, algumas situadas no campo de incidência do tributo por constituírem "renda", enquanto outras externas porque não se ligam logicamente à referida hipótese de incidência. Assim é que as "indenizações" com origem *"na compensação ou recompensa por serviços prestados, a mando ou em benefício da pessoa, que os deve pagar"*, ou aquelas que recompõem, com acréscimo, o patrimônio original, encontram-se inseridas nos limites do campo de incidência do tributo, enquanto os demais tipos elencados pelo autor, por constituírem simples reparações de perdas patrimoniais, não se subsumem aos requisitos contidos na norma determinativa do fato gerador do tributo.

Fecha-se o parêntese e retorna-se à análise.

Como o acordo judicial permitiu ressarcimento aos funcionários da Petrobrás pela perda do descanso a que tinham direito, os valores percebidos, apesar de titulados como "indenização de horas extras trabalhadas", nenhuma característica de horas extras tiveram porque nada mais foram do que trabalho indevido e sem o consentimento do funcionário durante o seu tempo de descanso. Assim, os valores percebidos na época, e o ressarcimento efetuado pela empresa em decorrência do acordo, constituem verbas indenizatórias do tempo de descanso perdido. Nessa linha de raciocínio, não há incidência do tributo sobre tais verbas.

Neste ponto, cabível outra pequena digressão, considerando que a autoridade fiscal interpretou de forma diversa.

provocado um efetivo desfalque patrimonial. Nesta espécie pode ser enquadrada a ofensa à honra. E nela também se incluem os fatos que possam atentar contra o crédito da pessoa, de que possa resultar um dano ao patrimônio do ofendido. SILVA, Plácido e; FILHO, Nagib Slaibi.; ALVES, Geraldo Magela. Vocabulário Jurídico, 2.ª Ed. Eletrônica, Forense, [2001?] CD ROM. Produzido por Jurid Publicações Eletrônicas.

⁸ SILVA, Plácido e; FILHO, Nagib Slaibi.; ALVES, Geraldo Magela. Obra Citada.

Processo nº : 10860.001641/2001-02
Acórdão nº : 102-47.840

Existem três hipóteses para que não se exija o tributo: a isenção, a imunidade e a não-incidência. As duas primeiras necessitam de lei para que se situem fora do campo de incidência do tributo; a última, a própria lei que define o fato gerador do tributo presta-se para situá-la externamente aos limites da incidência.

Assim, a princípio todos os acréscimos patrimoniais encontram-se albergados pela incidência do tributo, salvo aqueles para os quais a lei não permite a incidência: as situações de imunidade, de isenção e de não incidência.

Fecha-se o parêntese, e conclui-se que não há necessidade de uma lei específica para excluir do campo de incidência do tributo um pagamento recebido de terceiro para repor um dano causado. Seja, por exemplo, um valor relativo ao pagamento efetivado por um terceiro para conserto de meu veículo, por decorrência de acidente em que a sua conduta foi contrária às normas de trânsito: se esta quantia corresponde aos reparos e à desvalorização para os quais terei de arcar com os ônus, não constitui acréscimo ao patrimônio original porque apenas repõe a situação anterior havida e nessa condição, não se subsume à norma que rege o fato gerador do tributo⁹ porque externa ao campo de incidência.

Demonstrada a natureza indenizatória da verba recebida e a falta de fundamentação aos demais argumentos postos pela defesa, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 17 de agosto de 2006.


NAURY FRAGOSO TANAKA

⁹ Lei nº 5.172, de 1966 – CTN - art. 43.