

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10880.000215/96-13
Recurso nº. : 13.775
Matéria : IRPF - Ex(s): 1995
Recorrente : HERMANN HERSCHANDER
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO - SP
Sessão de : 06 de janeiro de 1998
Acórdão nº. : 106-09.744

IRPF – FÉRIAS E LICENÇA-PRÊMIO NÃO GOZADAS- Em tema de férias e licença prêmio não gozadas por necessidade de serviço, a jurisprudência dos tribunais federais pacificou-se no entendimento enunciado pelas Súmulas 125 e 136 do Superior Tribunal de Justiça, que colocam aquelas verbas fora do campo de incidência do imposto de renda

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por HERMANN HERSCHANDER.

ACORDAM os Membros da Sexta 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 DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA (Relator), que votou pela nulidade do lançamento. Designado para redigir o voto vencedor, o Conselheiro LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES
RELATOR DESIGNADO

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. :10880.000215/96-13

ACÓRDÃO Nº. :106-09.744

FORMALIZADO EM: 01 MAR 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros:
MÁRIO ALBERTINO NUNES, ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS, HENRIQUE ORLANDO
MARCONI, ROMEU BUENO DE CAMARGO, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES e
ROSANI ROMANO ROSA DE JESUS CARDOZO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. :10880.000215/96-13
ACÓRDÃO Nº. :106-09.744
RECURSO Nº. : 13.775
RECORRENTE : HERMANN HERSCHANDER
RECORRIDA : DRJ em SÃO PAULO - SP

RELATÓRIO

HERMANN HERSCHANDER, nos autos em epígrafe qualificado, mediante recurso de fls. 189 a 191, protocolizado em 14/08/97, se insurge contra a decisão de primeira instância de fls.183 a 187.

Contra o Contribuinte, em 06/12/95, foi emitida Notificação de Lançamento de fls. 12, para exigência de imposto de renda da pessoa física, exercício de 1995, ano-calendário de 1994, incidente sobre a parcela de 69.645,97 UFIR, incluída na respectiva declaração de rendimentos como não tributável e reclassificada pelo Fisco como rendimento tributável.

Por não se conformar com a exigência, em 04/01/96 o Contribuinte apresenta a impugnação de fls. 1 a 11, aduzindo como razões de sua irrisignação, em síntese, o seguinte:

- a) que os rendimentos considerados tributáveis pelo Fisco correspondem a valores recebidos a título de "indenizações por férias/l. prêmio não gozadas por necessidade do serviço público";
- b) que face à jurisprudência e à doutrina dominantes, tais valores jamais são considerados como renda ou proventos de qualquer natureza, tal

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. :10880.000215/96-13
ACÓRDÃO Nº. :106-09.744

como definidos pela Constituição Federal, em seu artigo 153, III, sendo, portanto, intributáveis;

- c) que por pertencer ao Estado, conforme previsto no artigo 157, inciso I, da Constituição Federal, não havia porque a Fazenda do Estado de São Paulo efetuar a retenção do imposto de renda sobre os valores pagos a esse título;
- d) que o sentido jurídico da locução "renda e proventos de qualquer natureza" pressupõe a ocorrência de acréscimo patrimonial fruto do trabalho e capital, fazendo citar, nesse sentido, a doutrina lecionada por JOSÉ AFONSO DA SILVA , CELSO RIBEIRO BASTOS e IVES GANDRA MARTINS. Traz a lume ainda, em favor da tese que defende as lições de ROQUE CARRAZA (fls. 5 e 6) e GERALDO ATALIBA (fls. 6 e 7);
- e) que de forma reiterada, o Poder Judiciário refeita tal gravame sobre indenizações da espécie, posto que elas nada acrescentam ao patrimônio, mas apenas restauram-no ao estado anterior. Nesse sentido, transcreve excertos de vários decisórios do E. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo e do E. Superior Tribunal de Justiça, com destaque para a Súmula nº 125 (fls. 9);
- f) que em face dessas múltiplas manifestações do Judiciário, a Fazenda do Estado não mais reteve o tributo sobre as férias indenizadas, exercendo legítima competência constitucional ao deixar de reter algo que lhe pertence.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. :10880.000215/96-13
ACÓRDÃO Nº. :106-09.744

Após analisar as razões expostas pelo impugnante, decidiu o julgador *a quo* pelo indeferimento do pleito, nos termos sinteticamente reproduzidos a seguir:

- a) que nos termos do disposto na Constituição Federal, compete à União, exclusivamente, instituir imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza (art. 153, III, da CF e art. 43 do CTN) e que o poder de isentar e insito ao poder de tributar, ou seja, quem tem o poder de impor determinado tributo é quem tem o poder de estabelecer isenções, não podendo, portanto, o Estado de São Paulo, por invasão de competência tributária da União, estabelecer isenções ou hipóteses de não incidência tributária referente a esse imposto;
- b) que a Constituição Federal ao dispor no seu artigo 157, inc. I, que pertence aos Estados e ao Distrito Federal o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos por eles pagos a qualquer título, trata apenas da questão da participação do entes federados no produto da arrecadação do imposto e, assim, considerando-se que a destinação do produto da arrecadação do tributo não pode modificar a sua natureza jurídica, nem tampouco influir no indelegável poder de tributar, não é lícito ao Estado deixar de reter o imposto nessas condições;
- c) que o pagamento a assalariado a título de indenização por férias não gozadas configura remuneração, constituindo rendimento produzido pelo trabalho, corporificando a hipótese de incidência do imposto de renda (Lei nº 5.172/66, art. 43, I e II, Lei nº 4.506/64, art. 16, Lei nº 7.713/88, art. 3º, § 4º, RIR/94, art. 45, II, III)

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. :10880.000215/96-13
ACÓRDÃO Nº. :106-09.744

- d) que inexistente na legislação tributária dispositivo que determine a exclusão da referida remuneração do campo de incidência do imposto de renda.

Após analisar as razões expostas pelo impugnante, decidiu o julgador *a quo* pelo indeferimento do pleito, nos termos sinteticamente reproduzidos a seguir:

- a) que nos termos do disposto na Constituição Federal, compete à União, exclusivamente, instituir imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza (art. 153, III, da CF e art. 43 do CTN) e que o poder de isentar e ínsito ao poder de tributar, ou seja, quem tem o poder de impor determinado tributo é quem tem o poder de estabelecer isenções, não podendo, portanto, o Estado de São Paulo, por invasão de competência tributária da União, estabelecer isenções ou hipóteses de não incidência tributária referente a esse imposto;
- b) que a Constituição Federal ao dispor no seu artigo 157, inc. I, que pertence aos Estados e ao Distrito Federal o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos por eles pagos a qualquer título, trata apenas da questão da participação do entes federados no produto da arrecadação do imposto e, assim, considerando-se que a destinação do produto da arrecadação do tributo não pode modificar a sua natureza jurídica, nem tampouco influir no indelegável poder de tributar, não é lícito ao Estado deixar de reter o imposto nessas condições;

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. :10880.000215/96-13
ACÓRDÃO Nº. :106-09.744

- c) que o pagamento a assalariado a título de indenização por férias não gozadas configura remuneração, constituindo rendimento produzido pelo trabalho, corporificando a hipótese de incidência do imposto de renda (Lei nº 5.172/66, art. 43, I e II, Lei nº 4.506/64, art. 16, Lei nº 7.713/88, art. 3º, § 4º, RIR/94, art. 45, II, III);
- d) que inexistente na legislação tributária dispositivo que determine a exclusão da referida remuneração do campo de incidência do imposto de renda.

No recurso interposto o recorrente contesta as razões de decidir do julgador singular, reforça os argumentos expendidos na fase impugnatória, fazendo transcrever às fls. 190, a Súmula 125 do E. Tribunal Superior de Justiça, bem assim, recente julgado do mesmo Tribunal, propugnando pela reforma da decisão de primeira instância, com a declaração da não incidência do imposto de renda sobre as férias não gozadas.

É o relatório.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. :10880.000215/96-13
ACÓRDÃO Nº. :106-09.744

VOTO VENCIDO

Conselheiro DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA - RELATOR

Consoante relatado, é posta à discussão perante este Colegiado, matéria relacionada com a tributação de valores recebidos pela pessoa física a título de indenização por férias não gozadas por necessidade do serviço.

Antes de adentrar na análise da matéria de fundo, impende consignar constatação que, por ser prejudicial ao mérito discutido nos autos, impõe seja analisada a priori. Trata-se da ausência de indicação na Notificação de Lançamento, do nome e matrícula da autoridade responsável pela sua emissão, detalhe que a princípio, pode ensejar a nulidade do ato administrativo.

Tal assertiva se justifica pelo fato de que, como ato constitutivo do crédito tributário, o lançamento pode ser formalizado por dois distintos instrumentos, conforme prevê os artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72, respectivamente denominados auto de infração e notificação de lançamento. Tais dispositivos elencam séries de requisitos de observância obrigatória na prática desses atos, significando, a toda evidência, a exigência de observância de forma prescrita em lei para que os mesmos possam alcançar eficácia no mundo jurídico.

Um dos requisitos de indicação obrigatória na Notificação de Lançamento é a identificação da autoridade responsável pela sua emissão, a teor do que dispõe o art. 11, do Decreto nº 70.235/72, que, na parte concernente a esta análise, está assim redigido:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. :10880.000215/96-13
ACÓRDÃO Nº. :106-09.744

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà **obrigatoriamente:*

I - omissis.

II - omissis.

III - omissis.

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Conforme se observa, o dispositivo em causa, conforme prevê o seu parágrafo único, só faz dispensa da assinatura quando se tratar de notificação de lançamento emitida por processamento eletrônico de dados, persistindo a obrigatoriedade da identificação da autoridade emitente com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

No terreno das nulidades, no âmbito do direito tributário, contrariamente ao que pretendem muitos, nem todas as hipóteses que as caracterizam estão descritas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, dispositivo que, mesmo trazendo preceito de razoável abrangência, só alcança situações onde se depare com atos e termos lavrados por pessoa incompetente, bem assim com despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, escapando à sua previsão, por exemplo, os atos praticados sem respaldo em disposições expressas de lei, o que é inadmissível em direito tributário e, porque não dizer, em direito público, campos onde há de prevalecer sempre o princípio da reserva legal.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. :10880.000215/96-13
ACÓRDÃO Nº. :106-09.744

A propósito desse entendimento, trago a lume os ensinamentos do ilustre tributarista Antônio da Silva Cabral, extraídos da sua obra *Processo Administrativo Fiscal* pagas. 523 e 524. Diz o autor:

"A forma, como disse Seabra Fagundes (O Controle, cit., p 73), 'é o conjunto de solenidades com que a lei cerca a exteriorização do ato administrativo, estabelecendo o vínculo aparente entre a manifestação de vontade e o objeto'.

No direito fiscal, por exemplo, o lançamento obedece à forma previamente estabelecida em lei. Se a autoridade não preenche os requisitos legais, o lançamento é nulo, por vício de forma.

Um dos equívocos praticados por julgadores de primeira instância e, até, por Câmaras de Conselhos de Contribuintes, consiste na afirmação de que as nulidades são apenas as hipóteses previstas no art. 59 do Decreto n. 70.235/72. Assim, alguns só admitem se possa falar em nulidade de atos, termos, despachos e decisões quando praticados por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Pelas razões acima, logo se vê que nem só essas são as hipóteses de nulidade.

Um lançamento, por isso mesmo, pode ter sido efetuado por autoridade competente e, evidentemente, sem qualquer preterição do direito de defesa, mas ser nulo, por exemplo, por não ter identificado o sujeito passivo."

Ou seja, por materializar o ato administrativo do lançamento, como tal, e, até por essa razão, para se situar no plano da eficácia, a notificação de lançamento, tal como o auto de infração, devem trazer elementos suficientes a atestar ter sido o ato praticado por agente capaz, bem assim que o objeto é lícito e que a forma prescrita em lei foi observada.

De Plácido e Silva, ao tratar do conceito jurídico de nulidade, menciona a hipótese de **Nulidade absoluta ou substancial** que, segundo o

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. :10880.000215/96-13
ACÓRDÃO Nº. :106-09.744

renomado autor, se evidencia quando decorre da omissão de elemento ou requisito essencial à formação jurídica do ato, seja referente à sua forma ou a seu fundo, explicando que:

"A nulidade absoluta infirma o ato de inexistente, podendo ser oposta por qualquer interessado, em razão de seu caráter de ordem pública, ou porque tenha ferido preceito, que lhe estabelece os elementos de vida.

Nulidade expressa ou legal quando vem declarada no próprio texto legal, como cominação pela falta de cumprimento imperativo da lei."

Voltando ao primeiro autor antes citado, na pág. 528 da mesma obra, sobre a interpretação dada por De Plácido e Silva ao termo, deixa entendido o seguinte, conforme suas palavras:

"Entendo que esta distinção apontada por de Plácido e Silva para a teoria das nulidades em geral é apta a esclarecer um pormenor do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, ou seja quando este dispositivo mencionou como causas de nulidade de atos, termos, despachos e decisões, quer a incompetência da autoridade ou do agente da Administração, quer a preterição do direito de defesa, quis mencionar hipóteses de nulidade expressa ou legal, sem negar que também existem outras causas que provocam a nulidade absoluta ou a declaração de nulidade. Erram, assim, as decisões e os acórdãos que afirmam ser as hipóteses mencionadas no art. 59 as únicas que podem acarretar a nulidade processual."

Frente a essas colocações, não há como deixar de admitir que o ato formalizador da constituição do crédito tributário nestes autos - notificação de lançamento emitida por processo eletrônico de dados, que não traz a identificação da autoridade fiscal responsável pela sua emissão nem a indicação do seu cargo ou função ou até mesmo o seu número de matrícula - padece do vício da nulidade.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. :10880.000215/96-13
ACÓRDÃO Nº. :106-09.744

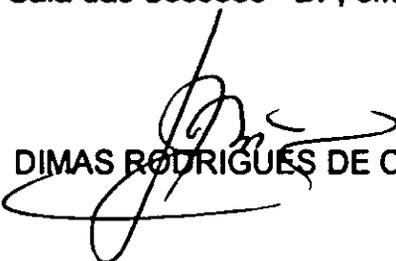
Não será demais registrar que a própria Secretaria da Receita Federal, via da Instrução Normativa nº 54, de 13.06.97, orientou aos seus Delegados de Julgamento para que declarem, de ofício, a nulidade dos lançamentos que venham a ser formalizados sem observância aos comentados requisitos, orientação esta que alcança inclusive os processos já formalizados e pendentes de julgamento.

Por certo quis a administração tributária, acertadamente, diga-se de passagem, se prevenir contra a real possibilidade de ver os lançamentos formalizados em desacordo com as normas legais antes comentadas, serem declarados nulos pelas instâncias do Judiciário, a exemplo do que vem acontecendo com freqüência, acarretando ao erário os custos impostos pelos ônus de sucumbência, além de outros desgastes que daí podem advir para ambas as partes.

Assim, para se evitar que em fases posteriores do processo tal instituto seja invocado, em homenagem ao princípio da economia processual, cumpre seja declarada a nulidade do feito fiscal nesta ocasião.

Por essas razões, conheço do recurso por interposto de conformidade com as normas legais e regimentais vigentes e voto no sentido de que seja declarada a nulidade do lançamento.

Sala das Sessões - DF, em 06 de janeiro de 1998.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10880.000215/96-13
ACÓRDÃO Nº. : 106-09.744

VOTO VENCEDOR

Conselheiro LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES, Relator Designado

Permissa venia do eminente Relator, entendo de não pronunciar a nulidade do lançamento por entender que a decisão de mérito deve favorecer o contribuinte.

Com efeito, em tema de férias e licença prêmio não gozadas por necessidade de serviço, a jurisprudência dos tribunais federais pacificou-se no entendimento enunciado pelas Súmulas 125 e 136 do Superior Tribunal de Justiça, que colocam aquelas verbas fora do campo de incidência do imposto de renda.

Os acórdãos que embasam estas súmulas não vislumbram, na percepção daquelas verbas, acréscimo patrimonial e, por conseguinte, teriam elas caráter nitidamente indenizatório. Da pleora de julgados que seguem tal linha de argumentação, destaco o seguinte voto do Ministro MILTON LUIZ PEREIRA, no acórdão prolatado no REsp nº 37.965-2-SP, *verbis*:

A questão tem sido examinada nesta Corte, assentando os julgados que o pagamento de licença-prêmio não gozada, a tempo e modo requerida, por submissão ao interesse público, motivo do indeferimento, tecnicamente, não constitui acréscimo patrimonial. Deveras, guarda-se, isto sim, direito com a moldura de indenização pecuniária paga ao servidor público para compensá-lo pelo trabalho desempenhado sem a usufruição do benefício assegurado pela lei. Esse lineamento, ao derredor de que a licença-prêmio



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880.000215/96-13

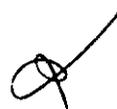
ACÓRDÃO Nº. : 106-09.744

indenizada constitui salário ou vencimento, tem o precioso apoio do pranteado Orlando Gomes a dizer: "qualquer remuneração paga ao empregado sem trabalho não tecnicamente salário (O salário no Direito Brasileiro, p. 353, ed. 1957).

Tais as razões, considerando prejudicada a preliminar de nulidade, voto por dar provimento ao recurso.

Sala de Sessões, 06 de janeiro de 1998

LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES



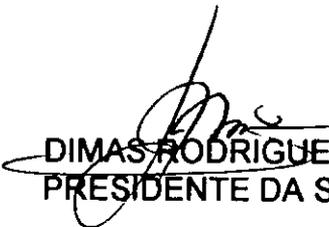
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10880.000215/96-13
ACÓRDÃO Nº : 106-09.744

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, Anexo II da Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em 01 MAR 1999


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE DA SEXTA CÂMARA

Ciente em

10 2.99

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL