



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

---

<b>Processo nº</b>	13884.000261/2002-43
<b>Recurso nº</b>	149.235 Voluntário
<b>Matéria</b>	IRPF - Ex(s): 1997 a 1999
<b>Acórdão nº</b>	104-22.309
<b>Sessão de</b>	29 de março de 2007
<b>Recorrente</b>	PAULO ROBERTO LEMES
<b>Recorrida</b>	2ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS

---

IRPF - HORAS EXTRAS TRABALHADAS (IHT) - 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 horas, têm características indenizatórias porque é reposição da perda dos correspondentes períodos de descanso (precedentes do STJ e Parecer PGFN/CRJ nº 2142/2006).

IRPF - AÇÃO TRABALHISTA - HONORÁRIOS DE ADVOGADO - A dedução a título de honorários profissionais pagos a advogado está vinculada à inclusão dos respectivos rendimentos como tributáveis, na Declaração de Ajuste Anual (art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988).

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PAULO ROBERTO LEMES.

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência os valores relativos aos anos-calendário de 1996 e 1997, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Remis Almeida Estol, que negava provimento ao recurso.

*Maria helena lotte cardozo*  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente

*Heleusa Guarita Souza*  
HELEUSA GUARITA SOUZA

Relatora

FORMALIZADO EM: 02 MAI 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Nelson Mallmann, Oscar Luiz Mendonça de Aguiar, Pedro Paulo Pereira Barbosa e Maria Beatriz Andrade de Carvalho. Ausente justificadamente o Conselheiro Gustavo Lian Haddad.

## Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 60/68) lavrado contra o contribuinte PAULO ROBERTO LEMES, CPF/MF nº 060.883.248-05, para exigir crédito tributário de IRPF, no valor de R\$ 32.522,03, em 14.01.2002, por suposta omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica, nos anos-calendários de 1996 e 1997, exercícios de 1997 e 1998, respectivamente.

No ano-calendário de 1998, exercício de 1999, a autuação se deu por dedução indevida de honorários de advogados, os quais foram informados pela fonte pagadora (Petrobrás – Petróleo Brasileiro S.A.), referente à liquidação de honorários advocatícios pagos no período de janeiro a dezembro de 1998, em processo judicial movido contra aquela empresa.

Os fatos que fundamentaram a autuação estão descritos na própria peça básica, de onde se extraem os seguintes excertos (fls. 62):

“...

*Conforme documentação apresentada pelo contribuinte (folhas 15 a 59), os valores por ele declarados como rendimentos isentos foram percebidos em decorrência de acordo celebrado para encerrar a ação judicial que moveu contra a fonte pagadora através do processo 083.78/1995, da IV Vara da Justiça do Trabalho de São José dos Campos, questionando o não cumprimento da Constituição promulgada em 1998, no que diz respeito à jornada de trabalho de turno de revezamento. O contribuinte não apresentou a inicial desse processo mas apresentou cópia do Diário Oficial ‘sobre julgamento do tema em questão’ (fl. 51). O parágrafo 10 desse documento (fl. 56), a seguir parcialmente reproduzido, esclarece o ‘tema em questão’:*

*‘10 - ...Verifica-se que a parte autora, sendo funcionária da PETROBRÁS – PETRÓLEO BRASILEIRO S/A, trabalhava em regime de revezamento e sobreaviso durante quinze dias seguidos, folgando outros quinze. Com a vinda a lume da nova Constituição, deu-se a redução da jornada de trabalho dos que desempenhavam atividades em regime ininterrupto de revezamento. Nada obstante, a parte autora continuou com a mesma jornada de trabalho, passando, assim, a fazer jus a horas extras, que não eram pagas...’*

*Depreende-se assim que os valores em questão recebidos pelo contribuinte, por ele denominados de indenização, tratam-se na realidade de horas extras, que não se enquadram no conceito de indenizações isentas a que se refere o artigo 6º, V, da Lei 7.713/88.*

...

*Ora, como informado pelo contribuinte, não houve recebimento de indenizações em 1998. Logo, não há previsão legal para a dedução, nesse ano, de despesas com advogados.”*



Intimado em 16.01.2002, por AR (fls. 70), o Contribuinte apresentou sua impugnação, em 01.02.2002 (fls. 73/75), acompanhada dos documentos de fls. 76/136, cujos principais argumentos estão fielmente sintetizados pelo relatório do acórdão de primeira instância, o qual adoto, nessa parte (fls. 140):

*"Acionou judicialmente a empresa Petróleo Brasileiro S/A através do Processo nº 083.78/1995, da IV Vara da Justiça do Trabalho de São José dos Campos, questionando o não cumprimento da Constituição promulgada em 1988, no que diz respeito a jornada de trabalho de turno de revezamento.*

*Em 1995, a empresa propôs encerrar a ação, mediante acordo e pagamento de indenização prevista no artigo 9º, da lei nº 5.811, de 1972.*

*O acordo foi feito e homologado na Justiça do Trabalho, sendo que a empresa efetuou o pagamento em parcelas mensais e sucessivas.*

*Declarou normalmente seu imposto de renda. Posteriormente, apresentou declaração retificadora atribuindo as parcelas recebidas como indenização como rendimentos isentos e não tributáveis.*

*Sem qualquer contestação, a Receita Federal, devolveu a importância indevidamente retida na fonte, anuindo plenamente, com a correta tese da indenização trabalhista.*

*Sobre os valores pagos a título de indenização, aviso prévio não trabalhado pagos por despedida ou rescisão do contrato de trabalho, até o limite garantido por lei trabalhista ou dissídio coletivo e convenções trabalhistas homologadas pela justiça do trabalho, não incidem o imposto de renda.*

*Cita parecer atribuído à Dra. Maria Regina Fernandes Barroso.*

*Sobre a declaração do exercício de 1999, não houve recebimento de indenizações mas foram deduzidos dos valores do comprovante de rendimentos fornecidos pela Petrobras o valor referente a liquidação de honorários advocatícios pagos em 1998, relativo ao processo de turno de 6 horas.*

*Requer, assim, a anulação do auto de infração."*

Examinando tais razões, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Santa Maria, por intermédio de sua 2ª Turma, à unanimidade de votos, considerou totalmente procedente o lançamento, concluindo que os valores recebidos pelo Contribuinte não se enquadram no conceito de indenização, muito menos de indenização por acidente de trabalho ou rescisão de contrato de trabalho, caracterizando-se como diferença salarial, representada pelo pagamento de horas extras. Quanto à dedução dos honorários advocatícios, vinculados à ação judicial trabalhista, a autoridade julgadora não aceitou por falta de comprovação específica. Trata-se do acórdão nº 4.674, de 27.09.2005 (fls. 139/144).

Intimado dessa decisão por AR, em 05.12.2005 (fls. 147), o Contribuinte interpôs recurso voluntário, em 16.12.2005 (fls. 148/151), acompanhado dos documentos de fls. 152/181, em que insiste na caracterização da natureza indenizatória da verba recebida, colacionando,



inclusive, diversos precedentes judiciais sobre o tema. Quanto ao comprovante dos honorários advocatícios, juntou o recibo de fls. 172, no valor de R\$ 259,62.

Às fls. 185, consta informação fiscal dando conta de que o arrolamento de bens, para fins de garantia recursal, foi formalizado no processo administrativo-fiscal nº 16062.000002/2006-16.

É o Relatório.



## Voto

Conselheira HELOISA GUARITA SOUZA, Relatora

O recurso é tempestivo e preenche o seu pressuposto de admissibilidade, pois está acompanhado do arrolamento de bens. Dele, então, tomo conhecimento.

A matéria já é bem conhecida deste Conselho de Contribuintes.

A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 7º, inciso XIV, dentre os direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, alterou as jornadas de trabalho até então vigentes, assegurando a “*jornada de seis horas para o trabalho realizado em turnos ininterruptos de revezamento, salvo negociação coletiva*”.

Em decorrência desse comando constitucional, a sistemática de trabalho de 1 dia de trabalho por 1 dia de folga passou a ser de 1 dia de trabalho para 1,5 dia de folga.

A Petrobrás, não logrando cumprir imediatamente essa nova regra em relação a seus funcionários, pagou-lhes, depois, em 1990, mediante um acordo homologado judicialmente, o que denominou de “indenização de horas extras trabalhadas – IHT”.

Tal pagamento teve por supedâneo legal o artigo 9º, da Lei nº 5.811, de 11.10.1972, que diz:

*“Art. 9º - Sempre que, por iniciativa do empregador, for alterado o regime de trabalho do empregado, com a redução ou supressão das vantagens inerentes aos regimes instituídos nesta Lei, ser-lhe-á assegurado o direito à percepção de uma indenização.”*

*Parágrafo único. A indenização de que trata o presente artigo corresponderá a um só pagamento, igual à média das vantagens previstas nesta lei, percebidas nos últimos 12 (doze) meses anteriores à mudança, para cada ano ou fração igual ou superior a 6 (seis) meses de permanência no regime de revezamento ou de sobreaviso.”* (grifos nossos)

Depreende-se que esse dispositivo tem por objetivo preservar e garantir o princípio constitucional da irredutibilidade dos salários (artigo 7º, inciso VI), em relação a algum benefício que já tinha, pela habitualidade, se incorporado ao seu patrimônio.

É, pois, a partir desse panorama que a questão – identificar a natureza jurídica das verbas recebidas pelo Recorrente, para fins de incidência do IRPF: se remuneratórias ou indenizatórias - deve ser examinada.

Até há pouco tempo, as decisões das várias Câmaras que compõem este Conselho vinham entendendo que se tratava de rendimento tributável, não albergado, portanto, o seu caráter indenizatório.

Esta Relatora, no Recurso nº 145.986, do qual resultou o Acórdão nº 104-21840, perfilhou a tese fiscal de que era pagamento de rendimento do trabalho e, logo, tributável, no que foi seguida pela unanimidade dos seus pares.

Esse entendimento continua sendo seguido por essa Quarta Câmara, com a ressalva pessoal da Relatora, que mudou a sua conclusão sobre o tema, em função dos julgados administrativos e judiciais, que estão firmes no sentido de que se trata de indenização, e, desse modo, de uma não incidência tributária.

No entanto, recentemente, para colocar uma pá de cal sobre a questão, foi expedido o PARECER PGFN/CRJ/Nº 2142/2006, de 30.10.2006, publicado no DOU de 17.11.2006, que autoriza a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, nas ações judiciais que versem sobre essa matéria em questão, a não contestar, a não interpor recursos e a desistir dos já interpostos, tendo em vista, exatamente, a jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça. Vale transcrever a sua conclusão final:

*"Assim, presentes os pressupostos estabelecidos pelo art. 19, II, da Lei nº 10.522, de 19.07.2002, c/c o art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10.10.97, recomenda-se sejam autorizadas pelo Senhor Procurador-Geral da Fazenda Nacional a não apresentação de contestação, a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante, nas ações judiciais que visem obter a declaração de que não incide imposto de renda sobre a verba recebida pelos empregados da Petrobrás denominada Indenização de Horas Trabalhadas - IHT." (grifos nossos)*

Cabe observar que tal Parecer vincula a própria Secretaria da Receita Federal, nos termos do seu item 2. Confira-se:

*"2. Tal Parecer, em face da alteração trazida pela Lei nº 11.033, de 2004, à Lei nº 10.522/2002, terá também o condão de dispensar a apresentação de contestação pelos Procuradores da Fazenda Nacional, bem como de impedir que a Secretaria da Receita Federal constitua o crédito tributário relativo à presente hipótese, obrigando-a a rever de ofício os lançamentos já efetuados, nos termos do citado artigo 19 da Lei nº 10.522/2002." (grifos nossos)*

Exclusivamente em decorrência da superveniência de tal Parecer, essa Câmara se curvou às suas conclusões, pelo que está reconhecendo a não-incidência do imposto de renda sobre a verba recebida pelos empregados da Petrobrás, denominada “Indenização de Horas Trabalhadas”.

Registro, porém, o meu convencimento pessoal de que tais verbas não sofrem a incidência do IRF, pela sua natureza intrínseca, independentemente das conclusões do supracitado Parecer.

Para justificar as minhas conclusões pessoais, sirvo-me, com a devida licença, de parte do voto do E. Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, acolhido por unanimidade pela 2ª Câmara deste Conselho, no Acórdão nº 102-47.683, de 22.06.2006, em caso em tudo idêntico a este:

*"Conhecendo os fatos, necessária 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.*



Indenização pode ter diversos significados, como o resarcimento de uma perda ou a compensação de despesas. Em sentido amplo, como ensina o Vocabulário Jurídico De Plácido e Silva, 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 os ensinamentos advindos do Vocabulário Jurídico De Plácido e Silva, 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 ressarciu os funcionários pela perda do descanso a que tinham direito, os valores percebidos, apesar de titulados como 'horas extras trabalhadas', não houve característica de horas extras 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 resarcimento 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.

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 ser necessária lei específica para tirar fora do campo de incidência do tributo um pagamento de R\$ 20.000,00 por um terceiro que danifica um veículo, se tal valor corresponde aos reparos e à desvalorização para os quais ter-se-á de arcar com os ônus; essa verba situa-se no campo de incidência pela própria norma que regra o fato.



*gerador do tributo: não sendo acréscimo patrimonial, não há o que se tributar.”*

No mesmo sentido, são as decisões da 6ª Câmara deste Conselho, como se depreende dos seguintes acórdãos:

*“IRPF - INDENIZAÇÃO POR HORAS TRABALHADAS (IHT) - Não são tributáveis os rendimentos pagos pela Petrobrás em razão da desobediência ao novo regime de sobreaviso implementado pela Constituição Federal de 1988. Hipótese distinta do pagamento de hora-extra a destempo. A Petrobrás apenas conseguiu adaptar os contratos de trabalho e implantar turmas de serviço de acordo o novo regime de trabalho dois anos após a promulgação da CF/88, dai porque as verbas pagas em decorrência de acordo coletivo têm caráter nitidamente indemnizatório. O dinheiro recebido pelo empregado não se traduz em riqueza nova, nem tampouco em acréscimo patrimonial, mas apenas recompõe o seu patrimônio diante do prejuízo sofrido por não exercitar o direito à folga previsto pela nova regra constitucional. Recurso provido.”*

(Acórdão nº 106-15.460, de 23.03.2006, Rel. Conselheira Roberta de Azevedo Ferreira Pagetti)

*“IRPF – RENDIMENTOS RECEBIDOS POR HORAS EXTRAS TRABALHADAS – TRIBUTAÇÃO – O valor pago pela PETROBRÁS a título de ‘Indenização de Horas Trabalhadas – IHT’ não se encontra sujeito à incidência do imposto de renda, por se tratar de verba indemnizatória que recompõe os períodos de folga não gozados e a supressão de horas extras (Precedentes do STJ). Recurso provido.”*

(Acórdão nº 106-15.671, de 23.06.2006, Rel. Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda)

Ainda sobre o conceito de indenização, cabe destacar as lições do Professor da Universidade do Ceará, Prof. HUGO DE BRITO MACHADO, apresentadas em estudo específico sobre o Regime Tributário das Indenizações, *verbis*:

*“Não obstante a palavra indenização possa ser utilizada com diversos significados, no contexto do presente estudo, quando se cogita do regime jurídico das indenizações, é razoável admitir-se que ela expressa a idéia de quantia em dinheiro recebida por alguém a título de reparação, ou de compensação por um dano sofrido, seja no patrimônio, em sentido amplo abrangente dos direitos sem expressão econômica, mas em sua expressão atual, ou estática, seja no patrimônio em sua expressão futura, ou dinâmica, vale dizer, em seu vir a ser, que é a renda provável.*

*Realmente, indenizável não é apenas o patrimônio em seu sentido estrito ou econômico. Também são indenizáveis os direitos sem expressão econômica, e ainda os lucros ou ganhos prováveis, que ainda não passam de uma expectativa de patrimônio.*

*Em qualquer caso, a indenização traz consigo a idéia de reparação ou recompensa. E não deve ser confundida com os*



*elementos que restaura, ou compensa, nem com o fundamento do direito a seu recebimento."*

(“Regime Tributário das Indenizações”, em “Regime Tributário das indenizações”, Coordenador Hugo de Brito Machado, Editora Dialética, 2000, SP, pág.100 – grifos nossos)

O caráter de indenização das verbas em análise, diante do contexto do Direito do Trabalho, também já foi assentado pelo próprio TRIBUNAL SUPERIOR DO TRABALHO, na Súmula 291:

*"SÚMULA 291 – Horas extras. Revisão da Súmula nº 76. RA nº 69/1978, DJ 26.09.1978 – A supressão, pelo empregador, do serviço suplementar prestado com habitualidade, durante pelo menos 1 (um) ano, assegura ao empregado o direito à indenização correspondente ao valor de 1 (um) mês das horas suprimidas para cada ano ou fração igual ou superior a seis meses de prestação de serviço acima da jornada normal. O cálculo observará a média das horas suplementares efetivamente trabalhadas nos últimos 12 (doze) meses, multiplicada pelo valor da hora extra do dia da supressão." (1989) (grifos nossos)*

Deve ser lembrado que o Direito Tributário é um direito de sobreposição, valendo-se dos conceitos e institutos dos outros ramos do direito para sobre eles fazer incidir os seus efeitos, sem, contudo, poder alterar-lhe a essência, transmudar sua natureza.

No SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, a jurisprudência está pacificada. Tanto a sua Primeira, quanto Segunda Turmas, alinharam-se, unanimemente, na declaração de que as verbas pagas, pela Petrobrás, a título de indenização por horas trabalhadas aos seus funcionários têm, em essência, natureza indenizatória, não incidindo imposto de renda. A propósito, vejam-se os precedentes:

*"TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. INOVAÇÃO EM SEDE RECURSAL. VEDAÇÃO. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. ACORDO COLETIVO DE TRABALHO. PETROBRÁS. HORAS-EXTRAS. INDENIZAÇÃO DE HORAS TRABALHADAS. NATUREZA INDENIZATÓRIA.*

....

*3. A Primeira Turma do STJ, no julgamento do RESP 584.182, Rel. p/ o acórdão Min. José Delgado, DJ de 30/08/2004, consagrou o entendimento segundo o qual o valor pago pela PETROBRÁS a título de "Indenização de Horas Trabalhadas - IHT" não se encontra sujeito à incidência do imposto de renda, por se tratar de verba indenizatória que recompõe os períodos de folga não gozados e a supressão de horas-extras.*

*4. Recurso especial a que se dá provimento."*

(REsp nº 781980/RN, PRIMEIRA TURMA, Rel. Ministro Teori Albino, , Zavascki, de 14.03.2006, unânime, DJ 03.04.2006, pág. 272 – grifos nossos)



*"TRIBUTÁRIO – HORAS EXTRAS RECEBIDAS POR DIMINUIÇÃO  
LEGAL DA JORNADA DE TRABALHO – FUNCIONÁRIOS DA  
PETROBRÁS – INDENIZAÇÃO DE HORAS TRABALHADAS (IHT) –  
NÃO INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA – VIOLAÇÃO AO ART.  
535 DO CPC – INOCORRÊNCIA.*

1. ....

*2. As verbas recebidas por empregados da Petrobrás, em virtude de horas-extras recebidas por diminuição da jornada de trabalho, denominadas de IHT (Indenização de Horas Trabalhadas) por terem natureza indenizatória não se sujeitam à incidência do imposto de renda.*

*3. Realignamento da posição da relatora para acompanhar a jurisprudência majoritária.*

*4. Precedentes da 1ª e 2ª Turma.*

*5. Recurso especial improvido"*

(REsp nº 865729/SE, SEGUNDA TURMA, Rel. Ministra Eliana Calmon, de 21.09.2006, unânime, DJ de 03.10.2006, pág. 202 – grifos nossos)

Relativamente ao ano-calendário de 1998, a autuação se fundamentou em falta de comprovação dos honorários advocatícios pagos, no valor de R\$ 222,43, vinculados à ação judicial e aos recebimentos do ano de 1998. Acontece, todavia, que, apesar de estarem efetivamente comprovados (vide recibo de fls. 50), a dedutibilidade dos honorários advocatícios pagos em ação trabalhista, pelo próprio teor do artigo 12, da Lei nº 7713, citada como fundamento para a glosa, está condicionada à tributação dos rendimentos recebidos na respectiva ação trabalhista. Desse modo, considerando que se reconheceu a não incidência do IRF sobre as verbas recebidas da Petrobrás, consequentemente, não há que se falar no direito à dedução dos respectivos honorários advocatícios.

Ante ao todo exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, dar-lhe provimento parcial, para excluir da exigência os valores relativos aos anos-calendários de 1996 e 1997.

Sala das Sessões, em 29 de março de 2007

  
HELOÍSA GUARITA SOUZA