



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13884.000455/2002-49
Recurso nº 151.645 Voluntário
Acórdão nº 3806-00.014 – 6ª Turma Especial
Sessão de 18 de março de 2009
Matéria IRPF
Recorrente REINALDO FREIRE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1996

IRPF. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA.

O imposto de renda das pessoas físicas é tributo sujeito ao lançamento por homologação. Em assim sendo, o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que, como regra, ocorre em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1997

IRPF. REMUNERAÇÃO DE HORAS EXTRAS. PAGAMENTO SOB A DENOMINAÇÃO DE INDENIZAÇÃO DE HORAS TRABALHADAS. NATUREZA JURÍDICA.

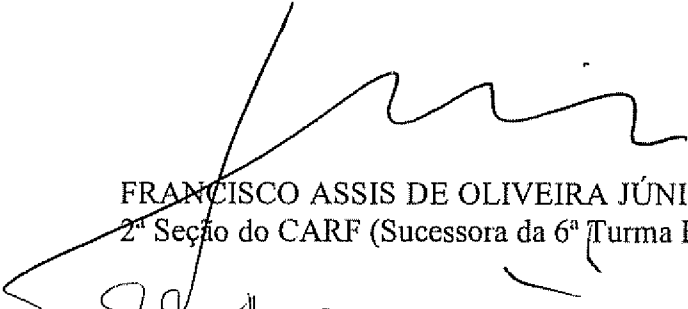
Embora o pagamento tenha sido efetuado sob a denominação Indenização de Horas Trabalhadas, a natureza jurídica da verba é que define a incidência tributária ou não. Há incidência tributária, conforme dispõe o art. 43, II, do CTN, sobre renda e proventos quando ficar tipificado acréscimo ao patrimônio material do contribuinte, e aí estão inseridos os pagamentos efetuados por horas-extras trabalhadas, porquanto sua natureza é remuneratória, e não indenizatória. (Precedentes do STJ)

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para DAR provimento PARCIAL ao recurso para reconhecer a decadência do lançamento do ano-calendário 1996.

Assinatura manuscrita em tinta preta, localizada no canto inferior direito da página.



FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JÚNIOR - Presidente da 2ª Câmara da
2ª Seção do CARF (Sucessora da 6ª Turma Especial da 3ª Seção do CARF)



VALÉRIA PESTANA MARQUES - Relatora

EDITADO EM: 11 FEV 2011

Participaram do julgamento, os Conselheiros: Valéria Pestana Marques, Ana Paula Locoselli Erichsen, Carlos Nogueira Nicácio e Ana Maria Ribeiro dos Reis (Presidente).

Relatório

Conforme relatório constante do Acórdão proferido na 1ª instância administrativa de julgamento, fls. 54/55:

Contra o contribuinte foi lavrado auto de infração de fls. 26 a 31, referente a Imposto de Renda de Pessoa Física dos anos-calendários de 1996, 1997, no qual foi apurado um crédito tributário de R\$ 22.232,74.

Tempestivamente, o contribuinte apresenta a impugnação de fls. 36 a 41. A síntese dessa impugnação encontra-se a seguir descrita.

Os valores pagos pela Petrobrás são referentes ao trabalho realizado de 1988 a 1995, sendo recebidos em 25 parcelas a partir de 1995, através de acordo firmado entre a fonte pagadora e o contribuinte. Desse modo, a importância paga percebeu a característica alimentar, perdendo por consequência a natureza salarial.

A própria fonte pagadora reconheceu a natureza indenizatória da verba paga em 1995, uma vez que a denominou IHT – Indenização de horas trabalhadas.

A par dos fundamentos expressos no aludido decisório, fls. 55/56, foi o lançamento questionado considerado procedente, por unanimidade de votos, consoante excertos do voto condutor a seguir transcritos:

No caso, a importância recebida relativa a horas extras trabalhadas constitui rendimento tributável, independente do título (indenização) que lhe tenha sido atribuído.

As horas extras correspondem à atividade laboral que ultrapassa a jornada normal diária de trabalho. Denomina-se adicional de horas extras a importância que se acresce à remuneração do empregado, em razão desse acréscimo de tempo trabalhado à jornada normal diária. Sua natureza, portanto, é nitidamente salarial. Assim, o adicional de horas extras submete-se à incidência do imposto de rendas das pessoas físicas ...

Não resta dúvida, portanto, com relação à tributação das quantias recebidas pelo contribuinte sob o título “Indenização de Horas Trabalhadas”.

A ciência de tal julgado se deu por via postal em 15/02/2006, consoante o AR – Aviso de Recebimento – de fl. 60.

À vista disso foi protocolizado, em 22/02/2006, recurso voluntário dirigido a este colegiado, fls. 61/80, no qual o pólo passivo, representado por seu bastante procurador, conforme instrumento de mandato de fl. 23, questiona a exação procedida.

Na peça recursal é apontado o arrolamento de bens, com o fito de garantir o seguimento dos autos para a 2ª instância administrativa de julgamento.

Suscita, então, o litigante a preliminar de decadência do exercício de 1996, por considerar o imposto de renda das pessoas físicas como tributo que se amolda ao lançamento por homologação, tendo, pois, como fundamento legal para a contagem do interstício decadencial o art. 140, § 4º do CTN.

Na espécie, tendo a fonte pagadora informado as retenções, que o pólo passivo considera indevidas, mês a mês, conforme demonstrativo de fl. 25, considera já terem decorrido mais de 5 (cinco) anos quando de sua ciência do lançamento em lide - em fevereiro de 2002 - no concernente aos valores retidos nos diversos meses do ano-calendário de 1996.

Quanto ao mérito, alega ter retificado, no ano de 2000, suas declarações de rendas referentes aos anos-calendários de 1996 e 1997, em face de novo “Comprovante Anual” lhe fornecido por sua fonte pagadora, no qual parte dos rendimentos anteriormente declarados como tributáveis passaram a ser tomados como indenização trabalhista.

Aduz, ainda, que a Receita Federal, sem qualquer contestação, teria lhe restituído o saldo como tal apurado nas aludidas retificadoras, o que, segundo seu entendimento, significa concordância tácita com os valores declarados.

Transcrevendo trechos doutrinários diversos e reproduzindo ementas de decisórios judiciais em casos congêneres ao ora examinado, ratifica sua tese de que a IHT – Indenização de Horas Trabalhadas – não corresponde a ingressos ou receitas traduzíveis em aumento de seu patrimônio. Ou seja, não constituem renda ou proventos de qualquer natureza: fato gerador do tributo sob exame, consoante o art. 43 do CTN.

Informa, ainda, que as verbas recebidas não correspondem a horas extras efetivamente trabalhadas, mas sim a indenização em razão da modificação de sua jornada de trabalho.

Nessa esteira de raciocínio, alega que a própria Petrobrás efetua o pagamento de indenização sem incidência do imposto de renda quando da alteração do contrato de trabalho de seus funcionários, ou seja, modificação do turno de revezamento para o horário administrativo, à vista do que requer o tratamento igualitário a ser dado a todos os contribuintes, com o “cancelamento” do lançamento guerreado.

É o relatório.



Voto

Conselheira VALÉRIA PESTANA MARQUES, Relatora

O recurso de fls. 61/80 é tempestivo, mediante o “Termo de Ciência” de fl. 60 e o carimbo de recepção aposto à fl. 61. Estando dotado, ainda, dos demais requisitos formais de admissibilidade, dele conheço.

Vestibularmente, cumpre registrar o descabimento da análise de qualquer premissa que vincule o direito dos contribuintes de interpor recurso voluntário a este colegiado à obrigação do arrolamento de bens em valor equivalente a 30% (trinta por cento) do montante em lide, por constituir tema totalmente superado de acordo com decidido na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.976, de 2007, acolhida pela então Secretaria da Receita Federal por meio do Ato Declaratório Interpretativo nº 9, também de 2007.

Isto posto, passo analisar a preliminar de decadência argüida em sede de recurso.

1) PRELIMINAR

1.1) DO EXERCÍCIO FINANCEIRO DE 1997, ANO-CALENDÁRIO DE 1996.

Muito embora não tenha o pólo passivo levantado tal preliminar quando da apresentação de sua impugnação na 1ª instância de administrativa de julgamento, cumpre esclarecer que independentemente do teor das peças defensórias oferecidas por contribuintes autuados, cabe a este Colegiado verificar de plano o controle interno da legalidade do lançamento.

Nesse sentindo, com o fito tão-somente de ilustrar o presente julgado, passo a reproduzir manifestação do Segundo o Colendo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda sobre o tema:

DECADÊNCIA – RECONHECIMENTO DE OFÍCIO – A decadência de o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, uma vez ocorrida, é insanável e, por força do princípio da moralidade administrativa, deve ser reconhecida de ofício, independentemente do pedido do interessado (Acórdão 2º CC nº 203-07878 de 19/02/2002 – DOU de 15/08/2002) (grifos não originais)

Dessa forma, antes de se apreciar qualquer argumento de mérito constante da peça recursal, cabe a este colegiado verificar, ainda que fosse *ex officio*, a aplicabilidade, ou não, do instituto da decadência, independente de tal preliminar ter sido, ou não, suscitada pelo recorrente.

Tomando-se, pois, a decadência como a perda do direito da Fazenda Pública lançar, por decurso de prazo, há que se considerar que a situação ora apresentada para

apreciação da autoridade julgadora é inconformismo do peticionário ante um Auto de Infração referente, em parte, ao **ano-calendário de 1996**, o qual lavrado em **29/01/2002**, só foi regularmente cientificado ao contribuinte em **24/04/2006**, consoante o AR – Aviso de recebimento - de fl. 34.

Em assim sendo, passo a enfrentar o tema.

Para tanto, cumpre de início transcrever alguns dos mais significativos Comandos Legais relativos à evolução da tributação das pessoas físicas a partir do ano de 1988, a saber:

Lei n.º 7.713/1988

Art. 2º - O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos. (grifos não originais)

Lei n.º 8.134/1990

Art. 1º - A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei. (grifos não originais)

Art. 2º - O imposto de renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no artigo 11. (grifos não originais)

Da leitura dos Mandamentos Legais transcritos, conclui-se que, realmente, a Lei n.º 7.713/88 não só instituiu para as pessoas físicas o fato gerador mensal relativamente aos rendimentos percebidos durante o ano-calendário, como determinou também, a tributação mensal dos valores auferidos. Tanto que após sua edição, foram as pessoas físicas obrigadas a apresentar declaração anual com apuração mensal do imposto de renda devido.

Com o advento da Lei n.º 8.134/90, **a partir do exercício financeiro de 1991**, as verbas recebidas passaram, no entanto, a ser tributadas pelo imposto de renda “**na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei**”.

A principal modificação então introduzida foi a **criação da Declaração de Ajuste Anual**, conforme preceitua o artigo 11 do precitado Diploma Legal.

Entretanto, “o imposto de renda das pessoas físicas continuou devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital fossem percebidos”, de acordo com o transcrito artigo 2º da aludida Lei n.º 8.134/90.

Ou melhor, a apuração dos rendimentos auferidos continuou a ser mensal. Anual é o reconhecimento de receitas e dos dispêndios, o ajuste da tributação dos resultados e a apresentação da declaração de rendas, tendo-se, pois, para o IRPF um Fato Gerador Complexivo.



Destarte, só tenho que pessoalmente me aliar ao recorrente no que tange a seu posicionamento de que o IRPF é tributo que se amolda ao lançamento por homologação, mormente no caso concreto, no qual houve a tempestiva entrega da declaração de rendas/1997, vide tela de fl. 11, e foram efetuados os pagamentos/antecipações considerados pertinentes.

Todavia, a jurisprudência dominante nesta 6ª Câmara e também na Câmara Superior de Recursos Fiscais, vem se consolidando no sentido de que o prazo decadencial do IRPF - no atinente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual - é de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, que se dá em 31 de dezembro do ano da percepção dos rendimentos, independente da entrega da Declaração de Ajuste Anual pelo contribuinte e/ou da realização de antecipações e/ou pagamentos, salvo quando comprovado dolo, fraude ou simulação. Nesse sentido, tem-se como exemplo os seguintes julgados:

Câmara: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data Sessão: 16/02/2004

Acórdão: CSRF/01-04.860

Texto Decisão: Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber e Manoel Antonio Gadelha Dias.

Ementa: IRPF - DECADÊNCIA - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro.

Recurso especial negado.

Câmara: 6ª. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes

Data Sessão: 26/06/2008

Acórdão: 106-16973

Texto da Decisão: Por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para acolher a decadência do lançamento relativo ao ano-calendário de 1996. Vencida a Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti que deu provimento ao recurso.

Ementa Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF Exercício: 1997, 1998 IRPF – OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS - DECADÊNCIA. O imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do denominado lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que, como regra, ocorre em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Ultrapassado esse lapso temporal sem a expedição de lançamento de ofício opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o



crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do CTN.

Dessa forma, ressalvado meu entendimento pessoal, anteriormente expresso, passo a adotar a orientação majoritária anteriormente referida, que vem sendo reiterada neste Colegiado nos últimos anos.

Em face do exposto, é de se concluir que embora a fonte a pagadora tenha apontado as retenções em tela mês a mês, por meio do extrato de fl. 25, o fato gerador do IRPF em questão teria se dado somente em 31/12 do mencionado ano-calendário.

Nesse contexto, tem-se que o interessado tomou ciência do referido Auto de Infração quando já tinha se expirado o prazo decadencial relativo à sua declaração relativa ao exercício financeiro de 1997, ano-calendário 1996, haja vista que a data limite do prazo quinquenal de decadência deu-se em **31/12/2001** e ele só foi regularmente intimado da totalidade da exigência em **04/02/2002**, conforme o AR de fl. 34.

Em face do exposto, acato a preliminar de decadência argüida para o ano-calendário de 1996, **votando** no sentido de se considerar improcedente a fração lançamento correspondente a tal período, por cientificada ao sujeito passivo após o transcurso do quinquênio decadencial.

Dessa forma, nos termos do artigo 28 do Decreto n.º 70.235/1972 com a nova redação dada pelo artigo 1º da Lei n.º 8.748/93, não analisarei o mérito de tal parcela da exação, por ser incompatível com a preliminar suscitada pelo contribuinte.

2) Mérito

Já no que diz respeito ao exercício financeiro de 1998, ano-calendário de 1997, é de se passar à análise das razões de mérito e ao exame dos documentos acostados aos autos pelo ora recorrente.

Para tanto, peço vênica para transcrever e adotar voto recentíssimo, de 04/11/2008, proferido pela Presidente da 6ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes e também desta Turma Especial, quando do julgamento, na 4ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, de recurso especial do contribuinte admitido no processo n.º 13710.000078/2001-59:

Conforme relatado, está em questão a natureza das verbas recebidas a título de Indenização de Horas Trabalhadas pelos empregados da Petrobrás.

O referido pagamento foi efetuado em razão de haver o interessado cumprido, até a implantação de nova equipe de trabalho, jornada diária maior que a definida pela Constituição Federal de 1988, o que caracterizaria retribuição de trabalho efetuado em hora extra.

Ora, visto por essa ótica, como já assentado na decisão de primeira instância e repisado no acórdão recorrido, "se o pagamento se refere a horas extras, a sua natureza não pode ser indenizatória, já que corresponde à remuneração adicional pelo trabalho realizado pelo empregado em horário excedente ao constitucionalmente previsto. Ora, se é remuneração, não pode ser indenização, uma vez que esta pressupõe prejuízo, dano que

se repara".¹ A discussão sobre a natureza do pagamento feito a título de Indenização de Horas Trabalhadas para a Petrobrás tem sido objeto de discussão no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, dos Conselhos de Contribuintes e do Superior Tribunal de Justiça.

A jurisprudência que havia se firmado no sentido de sua natureza indenizatória e, portanto, não tributável, e provocou a edição do Ato Declaratório nº 7 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, sofreu alteração no âmbito do STJ, o que resultou no Parecer nº PARECER/PGFN/CRJ/Nº 1508/2008, de 21 de julho de 2008, aprovado pelo Ministro da Fazenda em Despacho de 23/7/2008, publicado no DOU de 29/7/2008 e que revogou o Ato Declaratório nº 7, de 7 de novembro de 2006.

Após relato dessa alteração, assim conclui o referido Parecer:

5. Percebe-se, portanto, que houve a pacificação do entendimento no sentido de que a verba paga a título de "Indenização por Horas Trabalhadas" – IHT tinha natureza remuneratória e gerou acréscimo ao patrimônio material dos empregados da Petrobrás, de forma que houve a concretização da hipótese de incidência do imposto de renda.

6. Desta feita e considerando a consolidação no âmbito da eg. Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, órgão este integrado pelos Ministros que compõem as Primeira e Segunda Turmas, com competência para processar julgar feitos relativos a tributos de forma geral (RISTJ, art. 9, § 1º, IX), tem-se como certo que o Ato Declaratório nº 7, de 2006, perdeu a sua sustentação, qual seja a existência de jurisprudência pacífica do col. Superior Tribunal de Justiça contrária ao ente fazendário. (grifei) Esclarecedora a ementa do AgRg no RESP 933.117/RN, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, na Primeira Sessão do STJ²:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. MULTA. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. VERBAS INDENIZATÓRIAS PETROBRÁS. HORAS-EXTRAS TRABALHADAS (IHT). IMPOSTO DE RENDA. INCIDÊNCIA PRECEDENTES.

1. Agravo regimental contra decisão que negou seguimento a recurso especial.

2. O acórdão a quo entendeu pela não-incidência do imposto de renda em horas extras pagas em decorrência de ruptura de contrato de trabalho que ocasionou a redução da jornada de trabalho para os empregados em regime de turnos ininterruptos, em face da natureza salarial.

3 (...).



¹ Fl. 75 dos autos.

² STJ. PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 28.05.2008, DJ de 16.06.2008 p. 1.

4. O imposto sobre a renda tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda (produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos) e de proventos de qualquer natureza (art. 43 do CTN).

5. Apesar da denominação "*Indenização por Horas Trabalhadas - IHT*", é a natureza jurídica da verba que definirá a incidência tributária ou não. O fato gerador de incidência tributária, conforme dispõe o art. 43 do CTN, sobre renda e proventos, é tudo que tipificar acréscimo ao patrimônio material do contribuinte, e aí estão inseridos os pagamentos efetuados por horas-extras trabalhadas, porquanto sua natureza é remuneratória, e não indenizatória.

6. O caso em questão não se amolda às possíveis isenções de imposto de renda previstas no art. 6º, V, da Lei 7.713/88, bem como no art. 14 da Lei 9.468/97.

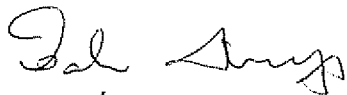
7. A Primeira Seção deste Tribunal, no julgamento dos EREsp 695.499/RJ, Rel. Min. Herman Benjamin, em 09/05/2007, pacificou a tese de que as verbas pagas a título de indenização por horas trabalhadas possuem caráter remuneratório e configuram acréscimo patrimonial, e ensejam, nos termos do art. 43 do CTN, a incidência de imposto de renda.

8. Precedentes desta Corte: REsp 939974/RN, Rel. Min. Castro Meira; AgRgREsp 666288/RN, Rel. Min. João Otávio de Noronha; AgRgREsp 978178/RN, Rel. Min. Humberto Martins; EREsp 695499/RJ, Rel. Min. Herman Benjamin, 9. Agravo regimental provido. (grifei)

Caracterizada, portanto, a natureza remuneratória do pagamento efetuado aos empregados da Petrobrás sob a denominação *Indenização de Horas Trabalhadas*, não merece reforma a decisão recorrida.

Ou seja, não merecem acolhida as teses de defesa apresentadas pelo recorrente no atinente ao mérito do ano-calendário de 1997.

Em assim sendo, **voto**, em face de todo o exposto, no sentido de dar provimento parcial para, tão-só, acolher a preliminar de decadência argüida pelo recorrente para o ano-calendário de 1996



VALÉRIA PESTANA MARQUES



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
2ª CAMARA/2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº: 13884.000455/2002-49 ✓

Recurso nº: 151.645 ✓

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 3806-00.014. ✓

Brasília/DF, 11 de fevereiro de 2011. ✓

EVELINE COÊLHO DE MELO HOMAR
Chefe da Secretaria
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- () Apenas com Ciência
- () Com Recurso Especial
- () Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional