



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 13884.000514/2002-89
Recurso nº. : 134.699
Matéria : IRPF - Ex(s): 1997 a 1999
Recorrente : GERÔNIMO ANTUNES DOS SANTOS NETO
Recorrida : 6ª TURMA/DRJ em SÃO PAULO - SP II
Sessão de : 02 DE JULHO DE 2003
Acórdão nº. : 106-13.419

NULIDADE DO LANÇAMENTO. REVISÃO DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Na espécie lançamento por homologação, cabe à autoridade administrativa, caso não concorde com as informações prestadas pelo contribuinte, efetuar o lançamento de ofício nos prazos fixados pela legislação tributária. As regras fixadas pelos parágrafos do art. 147 do CTN são oponíveis, apenas e tão somente, para o lançamento por declaração.

INDENIZAÇÃO DE HORAS EXTRAS TRABALHADAS - Nos termos da legislação tributária vigente, a importância percebida a título de "indenização de horas extras trabalhadas" sofre tributação de imposto de renda na fonte, e na Declaração de Ajuste Anual irá compor o total dos rendimentos tributáveis.

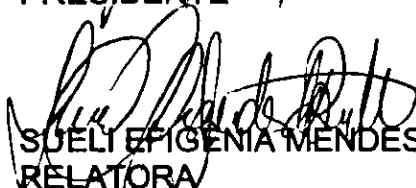
JURISPRUDÊNCIA - Não vinculam o entendimento administrativa, por lhes faltarem eficácia normativa, decisões judiciais das quais o contribuinte não faça parte (CTN art. 100, II).

Preliminar rejeitada.
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GERÔNIMO ANTUNES DOS SANTOS NETO.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos, na preliminar e no mérito, os Conselheiros Antônio Augusto Silva Pereira de Carvalho (Suplente convocado) e Wilfrido Augusto Marques que davam provimento integral ao recurso.


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


SUELI EPIGÊNIA MENDES DE BRITTO
RELATORA

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13884.000514/2002-89
Acórdão nº : 106-13.419

FORMALIZADO EM: 25 AGO 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros THAISA JANSEN PEREIRA, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, LUIZ ANTONIO DE PAULA e EDISON CARLOS FERNANDES. Ausente o Conselheiro ROMEU BUENO DE CAMARGO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13884.000514/2002-89
Acórdão nº : 106-13.419

Recurso nº : 134.699
Recorrente : GERÔNIMO ANTUNES DOS SANTOS NETO

RELATÓRIO

Nos termos do Auto de Infração e anexo de fls. 33/35, exige-se do contribuinte, já qualificado nos autos, um crédito tributário no valor de R\$ 30.804,06, decorrente de omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício nos seguintes períodos e valores: 1996 - R\$ 41.765,93; 1997- 3.781,52; 1998 – R\$ 193,00.

Inconformado com o lançamento, o contribuinte apresentou, tempestivamente, a impugnação de fls. 38/46, instruída pelos documentos anexados às fls. 47/52.

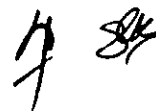
Em razão das alegações e documentos apresentados, a fonte pagadora de seus rendimentos PETRÓLEO BRASILEIRA S/A – PETROBRÁS, CNPJ 33.000.167/0822-48 foi intimada (fl. 68) e apresentou os documentos juntados às fls. 71/174.

Os membros da 6ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo, por unanimidade de votos, mantiveram parcialmente a exigência em decisão de fls. 177/185, que contém a seguinte ementa:

Ano – calendário: 1996, 1997, 1998

PRELIMINAR. IMPOSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.
Compete à autoridade fiscal o lançamento de ofício do crédito tributário apurado em decorrência de omissão de rendimentos em declaração de ajuste anual, normal ou retificadora, por expressa previsão legal.

HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.
Comprovando-se pelos elementos dos autos o pagamento de honorários advocatícios relativos a processo judicial trabalhista, no ano



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13884.000514/2002-89
Acórdão nº : 106-13.419

– calendário 1998, é de se alterar o lançamento, excluindo tal valor do total dos rendimentos tributáveis recebidos de pessoas jurídicas.

MAJORAÇÃO DOS RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS.

Ausente da legislação tributária federal dispositivo que determine a exclusão de remuneração paga a assalariados a título de indenização de horas trabalhadas, deve ela ser incluída entre os rendimentos brutos para todos os efeitos fiscais.

Cientificado dessa decisão (AR de fl. 188), na guarda do prazo legal, seu procurador (doc. de fl. 202), protocolou o recurso de fls. 191/201, onde relata os fatos, conceitua RENDA, RENDIMENTO TRIBUTÁVEL, transcreve doutrina e jurisprudência, para argumentar em resumo:

- Não houve erro ou omissão por parte do contribuinte, pois tratava-se de declaração retificadora.
- Determina o parágrafo primeiro do artigo 147 que retificação de iniciativa do próprio declarante, quando vise reduzir ou a excluir tributo, somente é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado do lançamento. Além disso, o parágrafo segundo determina que os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.
- Ao reportar para o artigo 149, o relatório omite o inciso III, determinando que o lançamento seja revisto de ofício pela autoridade administrativa quando a pessoa legalmente obrigada deixe de atender a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa.
- Se não houve pedido de esclarecimento, não houve recusa, ou seja, entendeu o contribuinte que ao deferir o pedido de restituição em declaração retificadora à autoridade anuiu plenamente com a justificativa apresentada na declaração retificadora (art. 147, § 2º CTN).
- A autoridade administrativa não obedeceu a forma prescrita no CTN (arts. 142 a 150), com isso desconsiderou os princípios da legalidade, da segurança jurídica e da razoabilidade.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13884.000514/2002-89
Acórdão nº : 106-13.419

- Quanto a omissão de rendimentos. De forma sintética, pode-se entender uma indenização como sendo a reparação de um dano causado.
- No caso dos autos o trabalhador foi forçado a trabalhar em expediente diferente do que deveria fazer, em prejuízo do seu repouso e, conseqüentemente de sua saúde.
- Contrariando o entendimento do voto, condutor da decisão de primeira instância, o STJ entende, Súmulas 125, 136, 215, entende que a relação contida no artigo 40 do RIR/94 não é exaustiva.
- Fosse essa indenização uma verba de caráter trabalhista, com características alimentares e de renda, deveriam ser inseridas ou incluídas no cálculo da gratificação natalina, férias, Fundo de Garantia, e não o foram, de acordo com as Súmulas 45, 78, 155, 172.
- O artigo 45 do RIR, determina que são tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho assalariado, porém, o recorrente recebeu uma indenização que segundo o conceito adotado pelo citado dispositivo não são tributáveis.
- Menciona o relatório que nos informes de rendimentos de fls. 12 e 13 os valores recebidos constam como rendimentos tributáveis, mas a SRF não procurou questionar os motivos que levaram a fonte pagadora a fazer esta classificação.
- Reforçando a tese da indenização, verifica-se que a empresa pagou em parcelas corrigidas monetariamente ora, um requisito necessário à configuração do salário é a continuidade, ou seja, a contraprestação do empregador prende-se a períodos certos em que surgem a obrigação de pagar a retribuição devida pelo trabalho prestado.
- A legislação tributária federal prescreve em seu artigo 108 que, na ausência de disposição expressa, à autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, a analogia, os princípios fundamentais de Direito Tributário, os princípios gerais de Direito Público e por fim equidade.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13884.000514/2002-89
Acórdão nº : 106-13.419

- Assim, quanto à relação dos rendimentos considerados isentos ou não tributáveis o Manual de Orientação do IRPF, não há referência sobre a não incidência do imposto de renda sobre o pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço, o pagamento de licença prêmio não gozada por necessidade do serviço e indenização recebida por adesão ao PDV, porém, assim tem entendido a justiça.
- Segundo nossos doutrinadores férias não é apenas um direito, mas um dever do empregado, quando esse é obrigado a trabalhar durante as férias deverá ser indenizado.
- O legislador constitucional determinou a jornada de trabalho de seis horas para os turnos ininterruptos de revezamento para resguardar as conseqüências sociais, físicas e mentais próprias dessa situação a que se sujeita o trabalhador.
- Em síntese, o contribuinte nada mais fez do que demonstrar sua realidade, sem sonegar qualquer informação ao Fisco, tendo este anuído na restituição da verba indevidamente retida.
- Por tudo o que se expôs e ficou provado, entende o contribuinte que tal verba se trata de uma indenização trabalhista, que devido à sua natureza indenizatória, não incide o recolhimento do imposto.

Às fls. 214/216 foi juntado Termo de Arrolamento de Bens.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13884.000514/2002-89
Acórdão nº : 106-13.419

VOTO

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

O recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele conheço.

1.NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Argumenta o recorrente que o lançamento é nulo, porque ausente as condições exigidas pelos artigos 147 e 149 do da Lei nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional.

O Código Tributário Nacional sobre as espécies de lançamento assim preceitua:

Art. 147 - O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

Art. 149 - O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;
(...)

Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13884.000514/2002-89
Acórdão nº : 106-13.419

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.



§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifei)

Em síntese temos:

- a) lançamento por declaração, o contribuinte informa e, utilizando-se dos dados declarados, à autoridade lançadora expede a notificação;
- b) lançamento de ofício, por iniciativa única e exclusiva da autoridade lançadora, com ou sem a colaboração do sujeito passivo;
- c) lançamento por homologação, que na verdade é apenas e tão somente a confirmação de uma atividade exercida pelo contribuinte que é o pagamento do imposto.

O lançamento de IRPF era, com certeza, da espécie por declaração até a edição Decreto-lei nº 1.968 de 23/12/82, que em seu art. 7º normatizou que: *A falta ou insuficiência de recolhimento de imposto ou de quota nos prazos fixados, apresentada ou não a declaração de rendimentos, sujeitará o contribuinte à multa de mora de 20% ou a multa de lançamento "ex officio", acrescida, em qualquer dos casos, de juros de mora. Reduzida a 10% se o contribuinte pagasse dentro do exercício em que fosse devido.*

Assim, ocorrido o fato gerador (art. 43 do C.T.N) o contribuinte passa a ser considerado devedor do imposto, independentemente, da entrega da declaração e de ser notificado do mesmo.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13884.000514/2002-89
Acórdão nº : 106-13.419

Com isso, a declaração de rendimentos, que era tida como documento necessário para a elaboração do lançamento, formalizado por meio de notificação , **passou a ter um caráter apenas e tão somente informativo.**

Dessa forma, considerando a classificação do Código Tributário Nacional, o lançamento do IRPF passou a ter natureza de "lançamento por homologação".

Como àquela época o período para apuração da ocorrência do fato gerador do imposto de renda era anual, essa modificação foi aceita sem maiores controvérsias e conseqüências. Porém, com a edição da Lei nº 7.713/88, que em seu art. 2º, modificou o período de apuração de anual para mensal, quando disciplinou que a partir de janeiro de 1989 o imposto de renda seria considerado **devido** no mês da percepção dos rendimentos e ganhos de capital, surgiu a necessidade de se definir qual seria o termo de início para a autoridade lançadora exercer o seu direito de lançar.

No ano-base de 1989, a jurisprudência é mansa e numerosa de que sendo o lançamento por homologação, o imposto era devido no mês, e o termo de início para o prazo decadencial era o mês da ocorrência do fato gerador. Aliás esse entendimento é confirmado pelo próprio modelo de declaração de rendimentos do exercício 1990, adotado pela Secretaria da Receita Federal. Nela o contribuinte limitava-se a demonstrar, mês a mês, os valores dos rendimentos auferidos e do imposto recolhido durante o ano - base.

Contudo, no ano seguinte essa sistemática foi parcialmente alterada com a entrada em vigor da Lei nº 8.134 de 27 de dezembro de 1990 , que assim dispõe:

Art. 9º - As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.

Parágrafo único. A declaração, em modelo aprovado pelo Departamento da Receita Federal, deverá ser apresentada até o dia 25

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13884.000514/2002-89
Acórdão nº : 106-13.419

(vinte e cinco) do mês de abril do ano subsequente ao da percepção dos rendimentos ou ganhos de capital.

Art. 10 - A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:

I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e

II - das deduções de que trata o art. 8.

Art. 11 - O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);

II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária, do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10) .

Art. 12 - Para fins do ajuste de que trata o artigo anterior, o imposto sobre a Renda será calculado mediante aplicação, sobre a base de cálculo (art. 10), de alíquotas progressivas, previstas no art. 25 da Lei nº 7.713, de 1988, constantes de tabela anual.

(grifos não são do original)

Sistemática essa, mantida pela Lei nº 8.383 e por todas as leis posteriores, e em vigor até hoje.

Com a criação da DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL a confusão ficou estabelecida, porque, manteve-se o imposto no momento da percepção do rendimento e outro (residual) considerado como devido na declaração. Assim, na prática, ficamos diante de dois períodos de apuração um mensal e outro anual, ambos para um único contribuinte.

O que poucos atentaram, é que a norma legal que “criou” a obrigatoriedade da entrega de uma declaração chamada de ajuste, não revogou e tão pouco alterou a disposição contida no art. 7º do Decreto-lei nº 1.968/82.

Estando em vigor o indicado artigo, o contribuinte deve o imposto no momento do fato gerador. Precisa apresentar declaração anual, mas como obrigação

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13884.000514/2002-89
Acórdão nº : 106-13.419

acessória, porque o fisco pode notificá-lo a pagar o imposto independentemente do contribuinte tê-la apresentado. Em resumo, o fisco não precisa aguardar a informação do contribuinte, consignada na declaração apresentada no final do ano. Pode lançar de ofício o imposto em qualquer momento, desde que constatado a ocorrência do fato gerador.

Assim, à autoridade lançadora tem cinco anos, contados do fato gerador para homologar a atividade de pagamento do imposto.

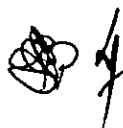
No caso em pauta, o contribuinte apresentou as declarações retificadoras dos exercícios de 1996, 1997, 1998, em **28/2/00**, e em conseqüências delas obteve imposto a restituir. A autoridade administrativa, fundamentada no artigo 145, III, e artigo 149, IV do CTN, no prazo para homologar o novo lançamento feito pelo contribuinte, corretamente efetuou a revisão do lançamento.

O parágrafo único do art. 147 do CTN, indicado pelo recorrente, é inaplicável para o caso em pauta, uma vez que o próprio *caput* esclarece que as regras ali fixadas são pertinentes ao lançamento da espécie por declaração. Que, como já explicado, não é a hipótese examinada nos autos.

Assim sendo, não há o que falar em violação dos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, verdade material, segurança jurídica, interesse público.

Quanto ao mérito.

O Recorrente, insiste que os valores recebidos a título de indenização de horas extras trabalhadas não são tributáveis, o que demonstra que não leu com atenção a legislação que trata dessa matéria, transcrita no voto condutor da decisão de primeira instância.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13884.000514/2002-89
Acórdão nº : 106-13.419

Por esse motivo, preliminarmente, transcrevo os artigos da Lei nº 7.713/88 que assim define:

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

Art. 3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14º desta Lei.

§ 1º - Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

§ 4º - A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

§ 5º - Ficam revogados todos os dispositivos legais concessivos de isenção ou exclusão, da base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, de rendimentos e proventos de qualquer natureza, bem como os que autorizam redução do imposto por investimento de interesse econômico ou social. (grifei)

Desses preceitos legais, extrai-se: a REGRA é de que todos os rendimentos estão sujeitos a incidência do imposto de renda, por conseqüência, os isentos ou não tributáveis fazem parte da EXCEÇÃO e como tal devem estar expressamente definidos em lei.

O art. 6º desse diploma legal, inserido no artigo 40, inciso XVIII do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041/94, assim preceitua:

*Art. 40 - Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:
(...)*

XVIII - a indenização e o aviso prévio pagos por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido pela lei trabalhista ou por dissídio coletivo e convenções trabalhistas homologados pela Justiça

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13884.000514/2002-89
Acórdão nº : 106-13.419

do Trabalho, bem como o montante recebido pelos empregados e diretores e seus dependentes ou sucessores, referente aos depósitos, juros e correção monetária creditados em contas vinculadas, nos termos da legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS (Leis ns. 7.713/88, art. 6º, V, e 8.036/90, art. 28 e parágrafo único);

Considerando que a isenção mencionada no inciso XVIII do artigo acima transcrito abrange, apenas e tão somente, os valores pagos a título de indenização motivada por **DESPEDIDA OU RESCISÃO DE CONTRATO DE TRABALHO**, prevista em lei específica, temos que os valores auferidos como “indenização de horas trabalhadas” não estão contemplados pela isenção.

Lembrando que o art. 111 do C.T.N determina que a interpretação da lei que outorgue isenção deve ser literal, e que o art. 97 do mesmo diploma legal, determina que :

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

(...)


VI – a hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades”.(grifei)

Não há como considerar os valores recebidos como “indenização de horas extras trabalhadas” isentos de imposto de renda.

Com relação as diversas súmulas do STJ, indicadas pelo recorrente, esclareço que por lhes faltarem eficácia normativa, não vinculam o entendimento administrativo (C.T.N , art. 100, inciso II).

Explicado isso, voto por rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento, para no mérito negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 02 de julho de 2003.


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO