



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13884.000910/2002-14
Recurso nº. : 150.860
Matéria: : IRPF – EX: 1997 a 1999
Recorrente : JOSÉ FREGONI
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS
Sessão de : 12 de setembro de 2007
Acórdão nº. : 102-48.734

DECADÊNCIA – Se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se da ocorrência do fato gerador, na forma disciplinada pelo § 4º do artigo 150 do CTN.

INDENIZAÇÃO POR HORAS EXTRAS – 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 repõe perda dos correspondentes períodos de descanso.

RENDIMENTOS AUFERIDOS EM AÇÃO JUDICIAL – HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS – O valor das despesas com ação judicial, inclusive com advogados, poderá ser deduzido dos respectivos rendimentos auferidos, quando estes forem considerados tributáveis.

Preliminar acolhida
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ FREGONI.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência suscitada pelo Conselheiro-Relator e cancelar a exigência referente ao ano-calendário de 1996. Vencido o Conselheiro Naury Fragoso Tanaka que não a acolhe. No mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir, no ano-calendário de 1997, o valor de R\$ 3.822,28, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Processo nº. : 13884.000910/2002-14

Acórdão nº. : 102-48.734

Leila Maria Scherrer Leitão
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

José Raimundo Tosta Santos
JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 30 JAN 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES (Suplente convocada), MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA e ROBERTO WILLIAM GONÇALVES (Suplente convocado). Ausente, justificadamente, a Conselheira SILVANA MANCINI KARAM.

Processo nº. : 13884.000910/2002-14

Acórdão nº. : 102-48.734

Recurso nº. : 150.860

Recorrente : JOSÉ FREGONI

RELATÓRIO

O recurso voluntário em exame pretende a reforma do Acórdão DRJ/STM nº 4.971, de 29/11/2005 (fls. 103/109), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o Auto de Infração às fls. 72/79. Às fls. 86/96 o autuado instaurou o contencioso administrativo ao impugnar a inclusão de R\$43.317,42, R\$4.045,74 e R\$211,29 nos rendimentos tributáveis do IRPF dos anos-calendário de 1996, 1997 e 1998, respectivamente, conforme quadro demonstrativo à fl. 73.

Em sua peça recursal (fls. 113/116), o recorrente reitera que ação 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 à 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 homologado na Justiça do Trabalho, sendo que a empresa efetuou o pagamento em parcelas mensais e sucessivas. Evidentemente que referido pagamento, denominado de Indenização de Horas Trabalhadas – IHT, por sua natureza indenizatória, não comporta incidência do IRPF, o que erroneamente ocorreu.

Sem qualquer contestação, a Receita Federal devolveu o imposto pleiteado nas Declarações Retificadoras às fls. 03, 07 e 12, o que evidencia ser improcedente o lançamento em tela, efetuado para cobrança da restituição deferida.

Arrolamento de bens controlado no Processo de nº 16062.000068/2006-06.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade – dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, entendo ter decaído o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário em relação ao ano-calendário de 1996.

Este Primeiro Conselho de Contribuintes tem reiteradamente decidido que as alterações legislativas do imposto de renda, ao atribuir à pessoa física a incumbência de apurar e pagar o imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, classifica-se na modalidade de lançamento por homologação, na forma do artigo 150 do CTN, pois a entrega da declaração de rendimentos converteu-se em mero cumprimento de obrigação acessória (repasse ao órgão administrativo de informações para fins de controle do adequado cumprimento da legislação tributária, com ou sem obrigação principal a ser adimplida – Acórdão CSRF/01-04.493 de 14/04/2003 – DOU de 12/08/2003).

A natureza do lançamento é determinada pela legislação do tributo, que impõe ao sujeito passivo a obrigação de ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade. Se não houver imposto a pagar, por ter havido prejuízo ou pela operação não estar sujeita à incidência tributária, a natureza do lançamento não se altera.

Com efeito, a existência ou não do pagamento é irrelevante para fins de aplicação do prazo decadencial previsto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, consoante entendimento consagrado neste Conselho:

Processo nº. :: 13884.000910/2002-14
Acórdão nº. :: 102-48.734

IRPF – DECADÊNCIA – GANHO DE CAPITAL - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Se a legislação atributo ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se na forma disciplinada no §4º do artigo 150 do CTN, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data de ocorrência do fato gerador. (Acórdão CSRF/01-04.493 de 14/04/2003 – DOU de 12/08/2003).

DECADÊNCIA – IRPJ – Exercício 1993 – O Imposto de renda pessoa jurídica se submete à modalidade de lançamento por homologação, eis que é exercida pelo contribuinte a atividade de determinar a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do “quantum” devido, independente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Assim, o fisco dispõe do prazo de 5 anos, contado da ocorrência do fato gerador, para homologá-lo ou exigir seja complementado o pagamento antecipadamente efetuado, caso a lei não tenha fixado prazo diferente e não se cuide de hipótese de sonegação, fraude ou conluio (ex-vi do disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN). A ausência de recolhimento do imposto não altera a natureza do lançamento, vez que o contribuinte continua sujeito aos encargos decorrentes da obrigação inadimplida (atualização, multa, juros etc. a partir da data de vencimento originalmente previsto, ressalvado o disposto no art. 106 do CTN).

PRELIMINAR QUE SE ACOLHE. (Recurso 121157, Acórdão 101-93.146, Julgamento em 16.08.2000).

No mesmo sentido, na edição de outubro/dezembro de 2000 da “Tributação em Revista”, foi publicado um artigo da lavra dos Auditores Fiscais Antonio Carlos Atulin e José Antonio Francisco, em que se exalta este entendimento com as seguintes considerações:

(...) ousamos afirmar que o pagamento antecipado não é da essência do lançamento por homologação.

A hipótese típica do lançamento por homologação é a previsão legal do dever de o sujeito passivo antecipar o pagamento: o fato de haver ou não pagamento não altera a tipicidade do lançamento por homologação, que, para ocorrer, deve apenas ter previsão legal a respeito do dever de o sujeito passivo fazer a antecipação do pagamento.

O fato de eventualmente inocorrer a antecipação do pagamento não desnatura o lançamento por homologação (...).

Claro está que a atividade não pode ser apenas a existência do pagamento. Na hipótese de não haver pagamento, pode, perfeitamente, incidir a hipótese típica do lançamento por homologação, posto que o sujeito passivo pode ter cumprido o dever legal e dele ter concluído que não há o que pagar.

No decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa, mediante a retenção na fonte, pagamento de carnê-leão ou mensalão, o imposto que será apurado em definitivo quando encerramento do ano-calendário (31/12/1996). É nessa oportunidade que o fato gerador do imposto de renda resta concluído. Por ser do tipo complexo (compexo, complessivo), segundo a classificação doutrinária, o fato gerador do imposto de renda surge completo no último dia do ano.

Quando o contribuinte foi cientificado do Auto de Infração (20/03/2002 – fl. 83), já havia decaído o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1996, devido ao transcurso *in albis* do prazo decadencial previsto no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN.

E relação aos demais períodos, deve-se ressaltar que o lançamento em exame apurou diferença de R\$4.045,74 e R\$211,29, respectivamente nos anos-calendário de 1997 e 1998, decorrente da comparação entre os rendimentos tributáveis informados pela PETROBRÁS nos Comprovantes de Rendimentos Pagos e de Retenção do Imposto de Renda na Fonte às fls. 51 e 70, e os indicados pelo contribuinte em suas Declarações Retificadoras às fls. 07 e 12.

Consoante Demonstrativo referente à Indenização de Horas Trabalhadas, juntado na peça impugnatória (fl. 95) e recursal (fl. 117), o total indenizado nos ano de 1997 foi de R\$3.822,28.

Por sua vez, no que tange à diferença apontada no lançamento para o ano-calendário de 1998 (R\$211,00), o contribuinte afirma que tal valor refere-se à liquidação de honorários advocatícios da ação judicial trabalhista (fl. 93 e 98). Entretanto, referido valor somente pode ser deduzido do montante dos rendimentos



Processo nº. : 13884.000910/2002-14

Acórdão nº. : 102-48.734

auferidos na ação judicial, devendo a diferença ser incluída nos rendimentos tributáveis (artigo 12 da Lei nº 7.713, de 1988). No presente caso, como se verá, não incide o imposto de renda sobre os valores auferidos a título de IHT, razão pela qual não poderá ser deduzida da base de cálculo do imposto, no ano-calendário de 1998, os honorários pagos que não se referem a rendimentos submetidos à tributação.

Em deliberações recentes, por unanimidade de votos, este Colegiado tem se manifestado pela natureza indenizatória dos valores correspondentes àqueles pagos por horas extras aos funcionários da Petrobrás que trabalhavam em turnos de trabalho, ininterruptos, sem intervalo para descanso, de 8 (oito) horas diárias.

Trago à colação explanação sobre o tema efetuado pelo i. conselheiro Naury Fragoso Tanaka, em voto condutor proferido no Acórdão 102-46.861 (Sessão de 16/06/2005).

“Tendo fixado a CF/88 que o período de trabalho em turno ininterrupto teria duração máxima de 6 (seis) horas, conforme determinado no art. 7º, inc. XIV, (1), parece-me evidente que tendo o funcionário trabalhado 8 (oito) horas, e percebido o correspondente salário na época de prestação dos serviços, sem qualquer adicional, a diferença salarial requerida e agora paga – valorada como horas extras – tem a característica de *indenização* pelo tempo de descanso que o funcionário deixou de usufruir.

Situação semelhante, portanto, àquelas das férias e licenças-prêmio indenizadas, conforme posicionamento da jurisprudência administrativa e judiciária.

Indenização² pode ter diversos significados, como o resarcimento de uma perda ou a compensação de despesas. Em sentido amplo, como ensina o

¹ CF/88 - Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

(.....)

XIV - jornada de seis horas para o trabalho realizado em turnos ininterruptos de revezamento, salvo negociação coletiva;

² INDENIZAÇÃO - Derivado do latim *indemnis* (*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

Vocabulário Jurídico De Plácido e Silva³, 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 tais ensinamentos, verifica-se que os fundamentos para uma indenização podem ser de várias espécies, sendo que algumas encontram-se no campo de incidência do tributo por constituírem “renda”, enquanto outras 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

despendeu por conta de outrem, ao pagamento feito para reparação 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 proveitos, 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.

(...) Várias circunstâncias podem motivar a indenização. Onde haja um interesse ou um prejuízo a reparar, que se mostre um desfalque ou diminuição do patrimônio de alguém, decorrente do fato ou ato, ou mesmo da omissão de outrem, que tenha sido causa desse desfalque ou dessa diminuição, há a indenização.

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 resarcível, isto é, quando o interesse moral seja de tal ordem que se mostre conversível numa prestação pecuniária, por haver 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.

³ SILVA, Plácido e; FILHO, Nagib Slaibi.; ALVES, Geraldo Magela. Ob. Citada.

Processo nº. : 13884.000910/2002-14
Acórdão nº. : 102-48.734

se subsumem aos requisitos contidos na norma determinativa do fato gerador do tributo.

Como reforço a essa posição, a ementa do Acórdão no Resp 644.290 - SP (2004/0037666-2), no qual foi relator o Min. Franciulli Netto⁴, e foi decidida questão atinente à percepção de verba correspondente à férias indenizadas.

"A impossibilidade dos recorridos de usufruir dos benefícios, criada pelo empregador ou por opção deles, titulares, gera a indenização, porque, negado o direito que deveria ser desfrutado in natura, surge o substitutivo da indenização em pecúnia. O dinheiro pago em substituição a essa recompensa não se traduz em riqueza nova, nem tampouco em acréscimo patrimonial, mas, apenas recompõe o patrimônio do empregado que sofreu prejuízo por não exercitar esse direito."

E, dada a interpretação contida no texto do referido Acórdão, permito-me transcrevê-lo para melhor justificar a posição expandida:

"A indenização não é produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos. Sobre não ser fruto do capital, ociosas quaisquer considerações, por falta de relação entre causa e efeito: do capital derivam valores com conteúdo econômico, tais como juros, ações, remunerações, dividendo, utilidades, enfim, riqueza nova, na acepção técnico-financeira do termo; mas, do capital, per se, não se extraem indenizações.

Igualmente, na espécie, não se trata de produto do trabalho. Este origina salários, vencimentos, gratificações, em resumo, direitos e ganhos. Do trabalho não nascem indenizações; estas poderão surgir de outra relação entre causa e efeito, ou seja, do inadimplemento de direitos decorrentes do trabalho.

Por fim, não há como equiparar indenizações como proventos, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não-compreendidos nas hipóteses anteriores, uma vez que a indenização torna o patrimônio lesado indene, mas não maior do que era antes da ofensa ao direito.

Se a indenização for maior do que deveria ser – não é a hipótese presente –, aí sim penetrar-se-ia no acréscimo patrimonial e o que do devido sobejasse, a par de ser tributável pelo imposto de renda, estaria até a permitir a repetição, por enriquecimento ilícito.

O conceito de acréscimos patrimoniais abarca salários e abonos e vantagens pecuniárias, mas não indenizações.

⁴ Pesquisa no site do STJ www.stj.gov.br/Jurisprudencia/Acordaos-Sumulas/Palavras "Indenização e Imposto de Renda, 09:40 h, de 14 de dezembro de 2004.

A lei fiscal ordinária (Lei n. 7.713, de 22.12.88) deixa à margem da tributação do imposto de renda as indenizações acidentárias do trabalho e as indenizações trabalhistas, porque tais hipóteses eram perfeitamente previsíveis (art. 6º, incisos IV e V).

A bem da verdade, a hipótese não é de isenção – a não permitir interpretação analógica –, mas de não-incidência do tributo por falta de tipificação do fato gerador.

Uma vez negado o direito que, por essência deveria ser desfrutado tal qual instituído (gozo), surgiu o substitutivo da indenização em pecúnia.

Essa indenização, contudo, não tem caráter salarial e não pode ser subsumida nos conceitos "de renda e proventos de qualquer natureza", pela simples razão de que se não cuida de aumento patrimonial, mas de mera indenização, em pecúnia, na ausência de outra forma humanamente possível de reparação do mal que, com o indeferimento de tais direitos, isto é, com inexecução definitiva, a Administração ao funcionário acarreta."

Conforme se extrai do texto desse acórdão, a verba recebida em acordo judicial que tenha por fundamento o recebimento ou compensação de valores correspondentes a reposição de perdas havidas, como afirmado no texto do referido voto: "*negado o direito que deveria ser desfrutado in natura, surge o substitutivo da indenização em pecúnia*", é externa ao espectro de incidência do tributo.

Não há subsunção das características dessa verba à hipótese de incidência do tributo, ou seja, a verificação dos critérios material, espacial e temporal previstos na norma não resulta em perfeita ligação lógica com aqueles constantes da configuração concreta da situação fática.

Mais especificamente, o ruído surge na ligação que deveria ocorrer com os requisitos constantes do critério material da norma, uma vez que exige situação fática que externe uma aquisição de disponibilidade decorrente do produto do trabalho, do capital, ou de ambos, ou acréscimo patrimonial advindo de proventos de qualquer natureza, enquanto esta situação não é constituída por qualquer das hipóteses, pois reposição em moeda de um tempo de descanso não concedido pela falta de observação da norma trabalhista." 

Processo nº. : 13884.000910/2002-14
Acórdão nº. : 102-48.734

Em face ao exposto, entendo decaído o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário em relação ao ano-calendário de 1996, e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso, para excluir da omissão lançada no ano-calendário de 1997 o valor de R\$3.822,28, auferido a título de Indenização de Horas Trabalhadas.

Sala das Sessões - DF, em 12 setembro de 2007.


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS