



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10855.000040/2009-09
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.079 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de junho de 2021
Recorrente LISNAEL BONAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2003

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. NÃO RETENÇÃO PELA FONTE PAGADORA. IMPOSTO DEVIDO. RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO.

Cabe à fonte pagadora o recolhimento do tributo devido. Contudo, a omissão da fonte pagadora não exclui a responsabilidade do contribuinte pelo pagamento do imposto, ficando o mesmo obrigado a declarar o valor recebido na declaração de ajuste anual. Constatada a não retenção do imposto após a data fixada para a entrega da referida declaração, a exação poderá ser exigida do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Marcio Augusto Sekeff Sallem e Ana Cláudia Borges de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 19ª Tuma da DRJ/SP1, consubstanciada no Acórdão nº 16-43.243 (fl. 42), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Na origem, trata-se de Notificação de Lançamento (fl. 27) com vistas a exigir débitos do imposto de renda pessoa física em decorrência da constatação, pela Fiscalização, da seguinte infração: compensação indevida de imposto de renda retido na fonte.

Na Descrição dos Fatos (fl. 29), a autoridade administrativa fiscal destaca que *o contribuinte informa que no houve o recolhimento do IRRF, fato que impõe a glosa do total informado a este título.*

Cientificado do lançamento fiscal, o Contribuinte apresentou a sua competente defesa administrativa (fl. 2), alegando, em síntese, que *se os valores destinados ao IR não foram recolhidos até o presente momento, frise-se, pela empregadora, conforme decisão judicial, é porque a questão encontra-se sub judice, sendo certo que serão recolhidos oportunamente pela empresa.*

A DRJ, por meio do susodito Acórdão nº 16-43.243 (fl. 42), julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2004

COMPENSAÇÃO. IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. ÔNUS DA FONTE PAGADORA.

Inadmissível a compensação na DAA do IRRF quando a fonte pagadora dos rendimentos assume o ônus pelo pagamento do imposto de renda, por liberalidade entre a mesma e o beneficiário dos rendimentos, em cumprimento a acordo em processo judicial trabalhista.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão exarada pela DRJ, o Contribuinte apresentou o recurso voluntário de fl. 51, esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes termos, em síntese:

* o presente lançamento deve ser anulado, uma vez que débito não é de responsabilidade do Recorrente;

* subsidiariamente, a retificação dos valores lançados, tendo em vista que o Recorrente recebeu valores inferiores aos apurados.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme sinalizado no relatório supra, trata-se o presente processo de Notificação de Lançamento (fl. 27) com vistas a exigir débitos do imposto de renda pessoa física em decorrência da constatação, pela Fiscalização, da seguinte infração: compensação indevida de imposto de renda retido na fonte.

Na impugnação apresentada, o Contribuinte defendeu, em síntese, que o valor glosado trata de imposto de renda incidente sobre os rendimentos por ele recebidos, em decorrência de decisão prolatada no processo nº 1.027/19953 pelo MM. Juiz da 3ª Vara do Trabalho de Sorocaba, o qual não foi recolhido pela reclamada, Super Petro Comércio de Combustíveis Ltda, em virtude desta discordar da base de cálculo estipulada na homologação do acordo pela referida autoridade judicial, que é objeto de litúgio, encontrando-se *sub judice*,

A DRJ, por seu turno, manteve hígido o lançamento fiscal, nos seguintes termos, em síntese:

A dedução do imposto de renda retido na fonte só é possível se o contribuinte possuir comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora. Essa condição está expressamente prevista no art. 87, IV, § 2º, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000/99.

(...)

No presente caso, o acordo trabalhista homologado judicialmente previu o pagamento ao Impugnante do valor de R\$ 165.000,00 em 10 (dez) parcelas mensais, iguais e sucessivas de R\$ 16.500,00, sobre as quais nada será descontado, seja a que título for (fl. 05, item 2) e que o imposto de renda calculado na fonte será recolhido pela reclamada com base de cálculo mensal no valor de R\$ 3.793,59 (fl. 07, item 7), tendo sido informado à Justiça do Trabalho de Sorocaba, em 08/01/2003, o recebimento da primeira parcela na data de 20/12/2002 (fl. 09).

Desse modo, pelo fato do Imposto de Renda Retido na Fonte não ter sido descontado por ocasião do pagamento das parcelas, por acordo entre o contribuinte, beneficiário dos rendimentos, e a fonte pagadora, o Imposto de Renda Retido na Fonte que sequer foi recolhido pela fonte pagadora, conforme afirma o Impugnante, não poderá ser compensado na Declaração de Ajuste Anual.

Portanto, remanesce a infração de dedução indevida de Imposto de Renda Retido na Fonte, e, consequentemente, remanesce o Imposto de Renda Pessoa Física, apurado no valor de R\$ 24.958,60, acrescido de multa e juros de mora, em conformidade com a Notificação de Lançamento.

Em sede de recurso voluntário, o Contribuinte basicamente reitera os termos da impugnação apresentada, sustentando que o lançamento deve ser anulado, uma vez que débito não é de responsabilidade do Recorrente. Subsidiariamente, a retificação dos valores lançados, tendo em vista que o Recorrente recebeu valores inferiores aos apurados.

Razão não assiste ao Recorrente.

De fato, no caso em análise, resta incontroverso que não houve a retenção e o recolhimento do IR pela fonte pagadora, afigurando-se, pois, indevida a dedução realizada pelo Contribuinte em sua DAA/2010, AC 2009.

No que tange especificamente à alegação do Contribuinte no sentido o débito não é de sua responsabilidade, sirvo-me dos escólios da Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes, objeto do Acórdão 2301-007.305, de 03 de junho de 2020, *in verbis*:

No tocante a sujeição passiva tributária, dispõem os artigos 45 e 121 do Código Tributário Nacional:

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

A sujeição passiva na relação jurídica tributária pode se dar na condição de contribuinte ou de responsável. Nos rendimentos sujeitos ao imposto de renda na fonte, o beneficiário do rendimento é o contribuinte, titular da disponibilidade econômica ou jurídica de renda a que se refere o artigo 43 do CTN. É este que tem relação pessoal e direta com a situação que constitui o respectivo fato gerador nos termos do inciso I do parágrafo único do artigo 121 do CTN.

A fonte pagadora, por expressa determinação legal, lastreada no parágrafo único do artigo 45 do CTN, substitui o contribuinte em relação ao recolhimento do tributo, cuja retenção está obrigada a fazer, caracterizando-se como responsável tributário.

Nos termos do artigo 128 do CTN, a lei, ao atribuir a responsabilidade pelo pagamento do tributo à terceira pessoa vinculada ao fato gerador da obrigação tributária, tanto pode excluir a responsabilidade do contribuinte como atribuir a este a responsabilidade em caráter supletivo. Este assim dispõe:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Assim, o contribuinte não é o responsável exclusivo pelo imposto. Pode ter sua responsabilidade excluída (no regime de retenção exclusiva) ou ser chamado a responder supletivamente (no regime de retenção por antecipação).

Além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora para a retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte (regime de retenção do imposto por antecipação), a legislação determina que a apuração definitiva do imposto de renda seja efetuado pelo contribuinte, pessoa física, na declaração de ajuste anual, e, pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.

Neste sentido, é o que dispõe o art. 85 do RIR/99 sobre a responsabilidade do contribuinte, pessoa física, beneficiária dos rendimentos:

Art.85. Sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 2º, a pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário (Lei nº 9.250, de 1995, art. 7º).

Quando a legislação tributária impõe à fonte pagadora a obrigação de reter o imposto, esta não exclui o contribuinte da obrigação tributária de apurar o imposto devido na sua Declaração de Ajuste Anual, uma vez que este continua sendo a pessoa que adquiriu a disponibilidade jurídica ou econômica da renda ou proventos tributáveis (CTN, artigos 45 e 121, parágrafo único, I).

A ausência de retenção do Imposto de Renda na Fonte sobre rendimentos não exclui a sua natureza tributável, nem exonera o beneficiário do rendimento da obrigação de incluí-lo, para tributação, na Declaração de Ajuste Anual.

Se o Fisco constatar, antes do prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, que a fonte pagadora não procedeu à retenção do imposto de

renda na fonte, o imposto deve ser dela exigido, pois não terá surgido ainda para o contribuinte o dever de oferecer tais rendimentos à tributação.

Por outro lado, se somente após a data prevista para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, após a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, for constatado que não houve retenção do imposto, o destinatário da exigência passa a ser o contribuinte. Com efeito, se a lei exige que o contribuinte submeta os rendimentos à tributação, apure o imposto efetivo, considerando todos os rendimentos, a partir das datas referidas não se pode mais exigir da fonte pagadora o imposto. Neste sentido, é o que dispõe o parágrafo único do artigo 722 do RIR/1999.

Verificada a falta de retenção após as datas referidas no parágrafo anterior, serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, até a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica. Exige-se do contribuinte o imposto, a multa de ofício e os juros de mora a partir da data fixada para a entrega de sua declaração de ajuste anual.

Este é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça cuja ementa abaixo transcrevemos:

REsp 497771 / RECURSO ESPECIAL 2003/0015280-0 Relatora Ministra DENISE ARRUDA Órgão Julgador - PRIMEIRA TURMA Data do Julgamento 21/03/2006 Data da Publicação/Fonte DJ 10.04.2006 p. 127

Ementa EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA INCIDENTE SOBRE OS RENDIMENTOS PAGOS EM CUMPRIMENTO DE DECISÃO DA JUSTIÇA DO TRABALHO. FONTE PAGADORA RESPONSÁVEL PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. NÃOCOMPROVAÇÃO DA FALTA DE RETENÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE.

1. Da interpretação sistemática dos arts. 45, parágrafo único, 121 e 128 do CTN, 103 do Decreto-Lei 5.844/43, e 46 da Lei 8.541/92, conclui-se que cabe ao empregador reter, na fonte, o Imposto de Renda Pessoa Física incidente sobre as verbas pagas ao trabalhador em cumprimento de decisão da Justiça do Trabalho; no entanto, a falta de retenção do imposto pela Fonte Pagadora não exclui a responsabilidade do contribuinte, que fica obrigado a informar, na sua declaração de ajuste anual, os valores recebidos. Constatada a não-retenção do imposto após a data fixada para a entrega da referida declaração, a exação deve ser exigida do contribuinte, caso este não tenha submetido os rendimentos à tributação. Recurso especial desprovido.

Em relação a responsabilidade pela retenção do imposto devido, a matéria já passou pela apreciação da Receita Federal, culminando com a edição do Parecer Normativo COSIT nº 1, de 24/09/2002, valendo aqui transcrever os excertos abaixo aplicáveis ao caso vertente:

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF.

(...)

IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE.

Constatada a falta de retenção do imposto, que tiver a natureza de antecipação, antes da data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, e, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de mora.

Verificada a falta de retenção após as datas referidas acima serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, até a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica; exigindo-se do contribuinte o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, caso este não tenha submetido os rendimentos à tributação.

(...)

Responsabilidade tributária na hipótese de não-retenção do imposto

12. Como o dever do contribuinte de oferecer os rendimentos à tributação surge tão somente na declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, ao se atribuir à fonte pagadora a responsabilidade tributária por imposto não retido, é importante que se fixe o momento em que foi verificada a falta de retenção do imposto: se antes ou após os prazos fixados, referidos acima.

13. Assim, se o fisco constatar, antes do prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, que a fonte pagadora não procedeu à retenção do imposto de renda na fonte, o imposto deve ser dela exigido, pois não terá surgido ainda para o contribuinte o dever de oferecer tais rendimentos à tributação.

Nesse sentido, dispõe o art. 722 do RIR/1999, verbis:

Art. 722. A fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 103).

13.1. Nesse caso, a fonte pagadora deve arcar com o ônus do imposto, reajustando a base de cálculo, conforme determina o art. 725 do RIR/1999, a seguir transcrito.

(...)

14. Por outro lado, se somente após a data prevista para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, após a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, for constatado que não houve retenção do imposto, o destinatário da exigência passa a ser o contribuinte. Com efeito, se a lei exige que o contribuinte submeta os rendimentos à tributação, apure o imposto efetivo, considerando todos os rendimentos, a partir das datas referidas não se pode mais exigir da fonte pagadora o imposto.

Penalidades aplicáveis pela não-retenção ou não-pagamento do imposto

(...)

16. Após o prazo final fixado para a entrega da declaração, no caso de pessoa física, ou, após a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, a responsabilidade pelo pagamento do imposto passa a ser do contribuinte. (...)

Ademais, nesta mesma linha, a matéria já se encontra sumulada neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Súmula CARF nº 12:

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa

física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção.

(...)

Portanto e ancorado na legislação de regência, restando demonstrado que a fonte pagadora não promoveu a retenção do imposto devido sobre os rendimentos pagos, correto está o lançamento realizado – uma vez que encerrado o ano-calendário em que ocorreu o pagamento e findo o prazo para entrega da declaração de rendimentos pelo contribuinte – devendo ser afastado o cumprimento da obrigação pela fonte pagadora, com sua respectiva conversão ao sujeito passivo titular/beneficiário dos rendimentos, restando, assim, ao Recorrente, arcar com o recolhimento do imposto não retido.

Ademais, a retenção do imposto pela fonte pagadora é que cria o direito de o contribuinte compensá-lo com o valor apurado anualmente. O contribuinte sofre a incidência do imposto no momento em que recebe o rendimento e é neste momento, caso tenha ocorrido retenção, que nasce o direito de compensá-lo na declaração.

Sem razão, portanto, ao Recorrente, neste particular.

No que tange à alegação subsidiária de retificação dos valores lançados, sob o fundamento de que o Recorrente recebeu valores inferiores aos apurados, melhor sorte não assiste ao Contribuinte.

Isto porque, além de restar incontroverso de que não houve retenção e recolhimento de qualquer valor a título de IR, o fato é que, a rigor, dos documentos e informações constantes nos presentes autos, tem-se que a fonte pagadora está discutindo naquela ação judicial, a base de cálculo do IR incidente sobre os rendimentos percebidos pelo Contribuinte.

De fato, de acordo com os documentos e informações constantes nos presentes autos, tem-se que:

- o Contribuinte e a Fonte Pagadora peticionaram nos autos da ação judicial (fl. 5), requerendo a homologação do acordo então firmado entre as partes, nos seguintes termos, em síntese: pagamento ao Impugnante do valor de R\$ 165.000,00 em 10 (dez) parcelas mensais, iguais e sucessivas de R\$ 16.500,00, sobre as quais nada será descontado, seja a que título for e que o imposto de renda calculado na fonte será recolhido pela reclamada com base de cálculo mensal no valor de R\$ 3.793,59 (fl. 07, item 7), tendo sido informado à Justiça do Trabalho de Sorocaba, em 08/01/2003, o recebimento da primeira parcela na data de 20/12/2002 (fl. 09);

- à fl. 10, Termo de Ratificação de Acordo, subscrito pelo Contribuinte e pelo Juiz do Trabalho Dr. Walter Gonçalves;

- à fl. 11, decisão judicial homologando o acordo firmado entre as partes, com a seguinte ressalva:

Analisando-se os valores atribuídos às verbas discriminadas e aqueles informados como devidos à Previdência e à Receita Federal, verifica-se que as partes consideraram indenizatória a natureza dos juros de mora (item "i", fl. 415), sem, no entanto, esclarecer sobre quais verbas/valores foram calculados os referidos juros. Além disso, constata-se que seu valor é bastante superior ao das verbas pagas.

Ressalte-se, cinda, que sendo salariais as verbas, os juros que delas decorrem seguem a mesma natureza para fins de recolhimentos previdenciário e fiscal.

Deixo de acolher, portanto, como indenizatória a natureza dos juros de mora discriminados pelas partes, e, em face do disposto na parte final do parágrafo único do artigo 43 da Lei 8212/91, e artigo 44 da referida Lei, com a redação dada pela Lei 8.620/93, resta reconhecido o fato de que tal valor (R\$ 96.584,22) possui natureza

salarial, sobre ele incidindo os recolhimentos previdenciários e fiscais pertinentes, devendo a executada comprová-los, até o dia 02 do mês subsequente ao pagamento de cada parcela, sob pena de execução no tocante ao valor devido a Previdência, e expedição de ofício à Receita Federal.

- contra referida decisão, a Fonte Pagadora manifestou discordância sobre a base de cálculo estipulada na homologação do acordo pelo Juízo da 3ª Vara do Trabalho de Sorocaba (fl. 15);

- em resposta à manifestação da então Reclamada, à fl. 19, o MM. Juiz manteve a sua decisão; recebeu a referida manifestação como Agravo de Petição e intimou a Procuradoria do INSS, que deu razão à reclamada e apresentou o cálculo das contribuições previdenciárias devidas (fls. 21/23), sendo que, em 20/05/2008, foi efetuada a transferência aos órgãos públicos do respectivo recolhimento de Guia da Previdência Social GPS (fls. 24/25);

- à fl. 26, Despacho do MM Juízo da 3ª Vara do Trabalho de Sorocaba remetendo os autos para o Egrégio TRT da 15ª Região, em face do Agravo de Petição apresentado pela Fonte Pagadora.

Como se vê, não há que se falar em *retificação dos valores lançados, sob o fundamento de que o Recorrente recebeu valores inferiores aos apurados* já que, a rigor, não há uma definição, naquele processo, da base de cálculo do IR incidente sobre os rendimentos auferidos pelo Contribuinte naquela demanda judicial.

Conclusão

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior