



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10980.003656/2002-11
Recurso nº : 136.927
Matéria : IRPF – EX: 1997, 1999 a 2001
Recorrente : EDISON LUIZ BERNARDES DE OLIVEIRA
Recorrida : 4ª T/DRJ CURITIBA – PR
Sessão de : 27 de janeiro de 2005
Acórdão nº : 102-46.600

ILEGITIMIDADE PASSIVA – RENDIMENTOS TRIBUTADOS NA FONTE E NA DECLARAÇÃO – Válidas as normas que determinam a obrigação à fonte pagadora e ao beneficiário, no tempo de ocorrência dos fatos, possível a exigência do tributo de qualquer das pessoas obrigadas, desde que se comprove não ter havido o correspondente pagamento.

IRPF – EX: 1.997, 1.999, 2.000 E 2.001 – DECLARAÇÃO INEXATA – RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS – PRODUTO DO TRABALHO – Os valores correspondentes ao produto do trabalho, independente da forma como percebidos, seja diretamente da fonte contratante, seja pela via judicial, compõem a renda tributável da pessoa física beneficiária, na forma do artigo 3.º, § 3.º, da lei n.º 7.713, de 1988.

Preliminar rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EDISON LUIZ BERNARDES DE OLIVEIRA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de ilegitimidade passiva, e, no mérito, por unanimidade de votos NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10980.003656/2002-11
Acórdão nº : 102-46.600

**NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR**

FORMALIZADO EM: 28 FEV 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, EZIO GIOBATTÀ BERNARDINIS, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ e MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO. Ausente justificadamente o Conselheiro JOSÉ OLESKOVICZ.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10980.003656/2002-11

Acórdão nº : 102-46.600

Recurso nº : 136.927

Recorrente : EDISON LUIZ BERNARDES DE OLIVEIRA

RELATÓRIO

Litígio decorrente do inconformismo do contribuinte com a decisão de primeira instância, fls. 182 a 196, na qual a exigência tributária formalizada pelo Auto de Infração de 20 de março de 2.002, fl. 126, com crédito de R\$ 63.157,13, foi considerada, por unanimidade de votos, procedente em parte.

O crédito tributário decorre do imposto incidente sobre a classificação incorreta, como rendimentos isentos ou não tributáveis, aqueles percebidos da empresa Servopa S/A Comércio e Indústria, nos exercícios de 1.997, 1999, 2000 e 2001, mediante ação trabalhista, e em valores de R\$ 14.458,85, R\$ 104.911,72, R\$ 24.558,14 e R\$ 17.992,63, respectivamente, conforme "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal", fl. 127. Tais valores foram pagos com o desconto do correspondente IR-Fonte.

Os motivos para contestar a incidência tributária foram colocados na impugnação e reiterados na fase recursal ao Primeiro Conselho de Contribuintes, razão para que sejam detalhados neste Relatório apenas em uma única oportunidade. Em ambas, a autoria pertenceu ao patrono Luiz Gustavo Fraxino, OAB/PR 26.220.

Entendida incorreta a interpretação da Autoridade Fiscal com conseqüente subsunção da situação fática inadequadamente.

Desconsiderados os valores declarados e já oferecidos à tributação nas declarações de ajuste anual.

A responsabilidade tributária não seria deste sujeito passivo, mas da fonte pagadora em face de os rendimentos terem sido percebidos pela via judicial, e constituírem *indenização trabalhista*, com suporte na norma contida na lei n.º 8.541,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10980.003656/2002-11

Acórdão nº : 102-46.600

de 1992, artigo 46. Tal caráter teria origem no fato de a empresa ter subtraído tais parcelas ao longo do vínculo empregatício.

Pedido para que a tributação ocorresse em cada período de referência e não no momento do recebimento.

Esses foram os motivos que integraram as peças impugnatória e recursal.

Arrolamento de bens no processo n.º 10980.004986/2003-13, conforme despacho à fl.224.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized, cursive letters, located in the bottom right corner of the page.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10980.003656/2002-11

Acórdão nº : 102-46.600

V O T O

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso e profiro voto.

Para análise dessa questão, necessário de início estabelecer a qual espécie de rendimentos pertence os valores levantados pela Autoridade Fiscal: se incluídos no grupo daqueles componentes da renda anual tributada na declaração de ajuste; se tributados exclusivamente pelo próprio contribuinte ou com essa atribuição transferida para a fonte pagadora, ou ainda, se isentos ou não tributáveis.

A Autoridade Fiscal inclui-os na primeira espécie, com fundo legal no artigo 7º, da lei n.º 7.713, de 1988⁽¹⁾.

Seguindo essa linha de interpretação, deixo para abordar as demais espécies nas questões atinentes ao mérito.

¹ Lei n.º 7.713, de 1988 - Art. 7º Ficam sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, calculado de acordo com o disposto no art. 25. desta Lei:

I- Os rendimentos do trabalho assalariado, pagos ou creditados por pessoas físicas ou jurídicas;

II- Os demais rendimentos percebidos por pessoas físicas, que não estejam sujeitos à tributação exclusiva na fonte, pagos ou creditados por pessoas jurídicas.

§ 1º - O imposto a que se refere este artigo será retido por ocasião de cada pagamento ou crédito e, se houver mais de um pagamento ou crédito, pela mesma fonte pagadora, aplicar-se-á a alíquota correspondente à soma dos rendimentos pagos ou creditados à pessoa física no mês, a qualquer título.

§ 2º- O imposto será retido pelo cartório do juízo onde ocorrer a execução da sentença no ato do pagamento do rendimento, ou no momento em que, por qualquer forma, o recebimento se torne disponível para o beneficiário, dispensada a soma dos rendimentos pagos ou creditados, no mês, para aplicação da alíquota correspondente, nos casos de:

a) juros e indenizações por lucros cessantes, decorrentes de sentença judicial;

b) honorários advocatícios;

c) remunerações pela prestação de serviços no curso do processo judicial, tais como serviços de engenheiro, médico, contabilista, leiloeiro, perito, assistente técnico, avaliador, síndico, testamenteiro e liquidante.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10980.003656/2002-11

Acórdão nº : 102-46.600

Sendo o rendimento tributável na fonte e na Declaração de Ajuste Anual - DAA, não há uma substituição tributária que afaste o pólo negativo da relação jurídica tributária, como querem os recorrentes.

Houvesse uma substituição tributária não estaria *obrigado* o beneficiário a entregar a DAA e compor a renda anual para fins de encontrar em qual patamar de tributação deve calcular o seu imposto, em decorrência dos fatos econômicos componentes do fato gerador (complexo) do IRPF.

Decorrência da norma contida na lei n.º 7.713, de 1988, e alterações posteriores, a antecipação efetivada pela fonte pagadora pode retornar *integralmente* ao sujeito passivo, como resultar em *devolução parcial*, ou ainda, ser *acrescida* de uma quantia a recolher para compor o saldo final do tributo. Essas alternativas surgem com a composição da renda pelo conjunto dos fatos econômicos dos quais o sujeito passivo participou e foi beneficiado ou teve seu patrimônio diminuído.

Importante lembrar que o IR incide de forma diferenciada sobre os diversos rendimentos que compõem a renda anual da pessoa física: na forma citada, que se caracteriza pela antecipação ao lançamento, concretizada pela fonte pagadora ou pela própria pessoa física; pela tributação anual do produto da atividade rural; pela tributação exclusiva no ato da transação, nos fatos exteriorizados como alienações de bens e direitos, nas quais haja efetivo ganho, na tributação dos rendimentos de estrangeiros, e nas aplicações financeiras.

Nesta situação, que alberga rendimentos tributados em dois tempos, aplica-se a norma geral contida no artigo 128, do CTN⁽²⁾, que trata da responsabilidade pelo crédito tributário nos casos em que a lei a atribui a terceiros

² Lei n.º 5.172, de 1966 - 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.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10980.003656/2002-11

Acórdão nº : 102-46.600

mas deixa o contribuinte em caráter supletivo, ou seja, não exclui o verdadeiro pólo negativo da relação jurídica tributária, o beneficiário.

Nessa linha de interpretação, a norma decorrente do artigo 46 da lei n.º 8.541, de 1992⁽³⁾, impõe obrigação à fonte pagadora para executar o procedimento que no lançamento por homologação é atribuição do beneficiário.

O que ocorre em nível de lei ordinária são as atribuições dadas ao terceiro para executar o procedimento tributário que deveria ser de cada pessoa física⁴, e ao beneficiário pessoa física para que cumpra com essa obrigação (tributando o rendimento, integralmente, ao final do ano-calendário) caso esse terceiro tenha infringido a norma⁵.

À fonte pagadora *infratora*, penalidade pelo descumprimento da conduta tributária não cumprida.

Então, não há como aceitar a tese da substituição tributária, no sentido estrito da figura jurídica⁶, para transferir a responsabilidade pelo tributo não pago, *exclusivamente* para a fonte pagadora, porque não se aplica na forma preconizada pela defesa na hipótese de tributação da pessoa física pelo IR, em dois tempos.

Outra questão, agora na parte tocante ao mérito, diz respeito à natureza da verba recebida pelo sujeito passivo. Segundo a defesa, estaria incluída

³ Lei n.º 8.541, de 1992 - Art. 46. O imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos pagos em cumprimento de decisão judicial será retido na fonte pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento, no momento em que, por qualquer forma, o rendimento se torne disponível para o beneficiário.

⁴ Ver nota 1.

⁵ Lei n.º 9.250, de 1995 - Art. 7º 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, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal.

⁶ Substituição tributária - Designa a instituição através da qual terceira pessoa, não contribuinte, é investida por lei como sujeito passivo da obrigação principal, devendo satisfazer a prestação tributária. SILVA, Plácido e; FILHO, Nagib Slaibi.; ALVES, Geraldo Magela. Vocabulário Jurídico, 2.ª Ed. Eletrônica, Forense, [2001?] CD ROM. Produzido por Jurid Publicações Eletrônicas.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10980.003656/2002-11

Acórdão nº : 102-46.600

naquelas denominadas de “não tributáveis” pela característica predominante de indenização. Reforçada essa tese com interpretação doutrinária e julgados judiciais.

Indenização⁷ pode ter diversos significados, como o ressarcimento de uma perda ou a compensação de despesas. Em sentido amplo, como ensina o

⁷ 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 dispendeu por conta de outrem, ao pagamento feito para recompensa 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 proventos, 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 ressarcível, 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.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10980.003656/2002-11

Acórdão nº : 102-46.600

Vocabulário Jurídico De Plácido e Silva⁸, 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”*.

O Dicionário Aurélio contém significações para o vocábulo “indenizar” que envolvem os mesmos sentidos: *“Dar indenização ou reparação a; compensar, ressarcir”*⁹.

De acordo com os ensinamentos advindos do Vocabulário Jurídico De Plácido e Silva, verifica-se que os fundamentos para uma indenização podem ser *“compensação ou recompensa por serviços prestados, a mando ou em benefício da pessoa, que os deve pagar”*.

Este é o fundamento ao qual está assentada a tese da defesa, pois os serviços foram prestados no passado, enquanto a verba vinculada à periculosidade não foi paga no tempo certo, necessitando o sujeito passivo o amparo da Justiça para assegurar o direito.

No entanto, mesmo se tratando de uma verba percebida via ação judicial e tendo fundo indenizatório (sentido amplo) pois pagamentos de verbas por serviços prestados, suas características se amoldam à hipótese de incidência do tributo, porque resulta de um produto do trabalho efetivado pelo sujeito passivo em períodos passados e constitui um acréscimo de seu patrimônio.

Esta situação difere daquelas em que a verba decorrente do vínculo trabalhista não se subsume aos requisitos contidos na norma geral e abstrata que conforma o fato gerador do tributo, como as relativas às férias indenizadas, reparação pelo período não utilizado pelo beneficiário; as verbas decorrentes dos planos de demissão incentivada, que tratam de uma compensação pela perda imotivada do emprego, entre outras.

⁸ SILVA, Plácido e; FILHO, Nagib Slaibi.; ALVES, Geraldo Magela. Vocabulário Jurídico, 2.ª Ed. Eletrônica, Forense, [2001?] CD ROM. Produzido por Jurid Publicações Eletrônicas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10980.003656/2002-11

Acórdão nº : 102-46.600

Observe-se que essas verbas têm características que as excluem da ligação lógica entre a hipótese abstrata contida na norma matriz do tributo, inserida no artigo 3.º, da lei n.º 7.713, de 1988, e, portanto, externam casos de “não incidência”, ou na classificação utilizada pela Administração Tributária, ditas “não tributáveis”.

A confirmar essa posição, a ementa do Acórdão no Resp 644.290 - SP (2004/0037666-2), no qual foi relator o Min.Franciulli Netto¹⁰:

“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 expendida:

“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.

⁹ HOLLANDA FERREIRA, Aurélio Buarque de. Dicionário Aurélio Eletrônico, Século XXI, Ed. versão 3.0, RJ, Nova Fronteira, 1999. CD ROM. Produzido pela Lexikon Informática Ltda.

¹⁰ Pesquisa no site do STJ www.stj.gov.br/Jurisprudência/Acórdãos-Súmulas/Palavras “Indenização e Imposto de Renda, 09:40 h, de 14 de dezembro de 2004.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10980.003656/2002-11

Acórdão nº : 102-46.600

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.

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 serviços prestados não é externa ao espectro de incidência do tributo.

Assim, de acordo com a interpretação expendida, impossível acolher a tese da defesa. Rejeita-se, também, com base no mesmo suporte, a alegação de que a Autoridade Fiscal aplicou inadequadamente a norma ao suporte fático, com conseqüente ilegalidade.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10980.003656/2002-11

Acórdão nº : 102-46.600

O pedido para que a tributação ocorra em cada período trabalhado e não no momento do efetivo recebimento não pode ser acolhido por falta de previsão legal.

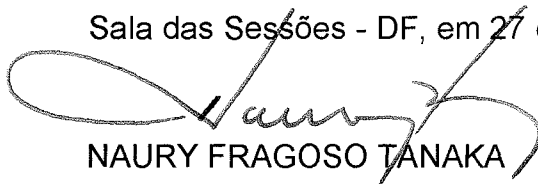
A norma inserida no artigo 46, da lei n.º 8.541, de 1992⁽¹¹⁾, contém determinação para que o tributo incida no momento da percepção, inexistindo outra com autorização para distribuir o rendimento ao tempo em que o trabalho foi executado.

Por último, os valores declarados e já oferecidos à tributação nas declarações de ajuste anual foram considerados nos cálculos efetuados pela Autoridade Fiscal conforme se constata no detalhamento contido na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 127 e 128.

Com os esclarecimentos, justificativas e fundamentação legal colocados, voto no sentido de rejeitar a preliminar de ilegitimidade passiva e quanto ao mérito, para negar provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 27 de janeiro de 2005.



NAURY FRAGOSO TANAKA

¹¹ Lei n.º 8.541, de 1992 - Art. 46. O imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos pagos em cumprimento de decisão judicial será retido na fonte pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento, no momento em que, por qualquer forma, o rendimento se torne disponível para o beneficiário.