

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

**Processo nº** 11020.000630/2004-02  
**Recurso nº** 178.743 Voluntário  
**Acórdão nº** 2101-00.874 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 01 de dezembro de 2010  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** ABEL POMPERMAYER  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2002

**RECLAMATÓRIA TRABALHISTA - NÃO RETENÇÃO DO IMPOSTO POR DETERMINAÇÃO JUDICIAL.**

A falta de retenção do imposto pela fonte pagadora não exonera o contribuinte, beneficiário dos rendimentos, da obrigação de incluí-los, para tributação, na declaração de ajuste anual, sem compensação do imposto não retido por determinação judicial.

**IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - COMPROVAÇÃO.**

O imposto de renda retido na fonte que não consta em DIRF deve ser comprovado pelo contribuinte através de documentos emitidos pela fonte pagadora.

**FÉRIAS NÃO GOZADAS INDENIZADAS EM DOBRO.**

O Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5, de 27/04/2005, reconheceu que não incide do imposto de renda sobre as verbas recebidas pela conversão em pecúnia de licença prêmio e das férias não gozadas por necessidade do serviço, auferidas por trabalhadores em geral ou servidores públicos.

**MULTA DE OFÍCIO - APLICAÇÃO.**

A declaração inexata, nos termos do inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, é causa para a aplicação da multa de ofício. A responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo o montante de R\$ 7.532,74, nos termos do voto do Relator.



Caio Marcos Cândido - Presidente



José Raimundo Tosta Santos - Relator

EDITADO EM: 11 FEV 2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Caio Marcos Cândido, José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Gonçalo Bonet Allage, Odmir Fernandes e Ana Neyle Olímpio Holanda.

## Relatório

O recurso voluntário em exame pretende a reforma do Acórdão nº 06-18.882 (fl. 75), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o Auto de Infração à fl. 65/72, que contém a seguinte descrição dos fatos e enquadramento legal:

O presente auto de infração originou-se da revisão de sua declaração de ajuste anual referente ao exercício de 2002, ano-calendário de 2001, efetuada com base nos artigos 788, 835 a 839, 841, 844, 871, 926 e 992, do regulamento do imposto de renda, decreto 3.000, de 26 de março de 1999. Foi constatada a existência de irregularidades na declaração, conforme descrito e capitulado em anexo.

foram alterados os valores das seguintes linhas de sua declaração:

\* Rendimentos recebidos pessoas jurídicas para R\$ 150.421,05 (R\$13.593,78 recebidos do INSS; R\$ 1.440,00 da Century Fomento Mercantil Ltda e R\$ 135.387,27 do Banco Santander Meridional S/A). O valor tributável recebido do Banco Santander Meridional foi obtido conforme a seguir: R\$166.156,45 ( informado na DIRF pela fonte pagadora ) subtraído de R\$14.131,18 relativos a rendimentos isentos ( FGTS e juros sobre FGTS ) e de R\$16.638,00 de honorários advocatícios.

\* Rendimentos isentos e não-tributáveis para R\$ 50.744,26 (R\$ 32.317,38 de lucros e dividendos recebidos, mais R\$ 3.943,42 de rendimentos de cadernetas de poupança, mais R\$ 352,28 de CPMF/Restituição IR, mais R\$ 14.131,18 de FGTS).

\* Imposto de renda retido na fonte para R\$ 419,04. Dedução indevida de imposto de renda retido na fonte no valor de R\$58.230,73. o declarante considerou líquido o valor recebido do Banco Santander Meridional ( processo 01099.511/96-8 ), calculando o imposto de renda de acordo com o artigo 725 do RIR/99. Porém, não apresentou nenhum documento que comprovasse a assunção do ônus do imposto pela fonte pagadora. Ademais, segundo declaração da fonte pagadora (DIRF), não houve retenção de imposto de renda do declarante. Enquadramento legal: art. 12, inciso V, da lei 9.250/95. Parecer normativo nº 1, de 24 de setembro de 2002.

Foi apurado imposto suplementar no valor de R\$31.828,51 após a revisão de sua declaração

Em seu apelo ao CARF, às fls. 55/56, o recorrente

- Diante da sentença judicial prolatada na reclamatória trabalhista que o recorrente promoveu contra seu ex-empregador, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido era deste, uma vez que a norma individual e concreta enunciada pelo órgão do Poder Judiciário reconheceu serem indevidos os descontos fiscais em juízo, estabelecendo como líquido o valor da condenação (R\$ 166.269,02);

- Inaplicabilidade de multa ao contribuinte, pois a situação fática não permite o entendimento de que houve prática de fato punível por parte do recorrente, especialmente em razão da boa-fé com que se comportou;

- Subsidiariamente, exclusão da base de cálculo, das verbas indenizatórias (férias — no valor original de R\$ 4.976,48 — e FGTS — no valor original de R\$ 10.256,77), assim como juros de mora, no valor original de 55.745,31, totalizando R\$ 70.980,56.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Raimundo Tosta Santos, Relator

O recurso atende os requisitos de admissibilidade.

O contribuinte recebeu rendimentos em reclamatória trabalhista, sem que houvesse retenção na fonte sobre os valores pagos. Diferentemente do que aduz o recorrente, não houve determinação judicial de que a reclamada arcasse com o ônus do imposto de renda na fonte que seria calculado sobre as verbas tributáveis, cujo ônus legal é do reclamante.

Com efeito, ao focar o contribuinte, pessoa física, beneficiário de rendimentos, o art. 85 do RIR/99 assim dispõe:

*“Art. 85. Sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 1º deste Regulamento, a pessoa física deverá apresentar anualmente declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído (Lei nº 8.383/91, art. 12).”*

O art. 11 da Lei nº 8.981/1.995 observa que, a partir de 1º de janeiro de 1.995, 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 declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal.

Conclui-se, de forma inequívoca, que a responsabilidade tributária da fonte pagadora quanto à retenção na fonte e ao recolhimento do imposto, na condição de sujeito passivo responsável, não exclui a responsabilidade do beneficiário do respectivo rendimento, na condição de contribuinte, em oferecê-lo à tributação, mormente quando não o fez por determinação judicial.

Nesse sentido, dispõe com propriedade o Acórdão do 1º Conselho de Contribuintes, nº 104-16924, de 26/02/1999:

*Ementa. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA- Em se tratando de imposto em que a incidência na fonte se dá por antecipação daquele a ser apurado na declaração de ajuste anual, não existe responsabilidade tributária concentrada, exclusivamente, na pessoa da fonte pagadora.*

Examinando a documentação existente no presente processo verifica-se que a decisão judicial, mencionado na impugnação e recurso voluntário, diz que "o crédito do empregado não está sujeito à retenção em juízo". Se não houve a retenção do imposto de renda pela fonte pagadora, por expressa determinação judicial, é forçoso concluir que o beneficiário recebeu o rendimento bruto. Não há, portanto, como implementar-se, na declaração de ajuste anual, a compensação a título de imposto retido. Quando o beneficiário dos rendimentos recebe o valor descontado o imposto, oferece à tributação na Declaração de Ajuste Anual o valor bruto e compensa a importância retida com o imposto devido apurado. Ocorrendo retenção na fonte, haverá compensação com o imposto apurado na declaração; não tendo havido retenção, obviamente, nada há a compensar. Portanto, não há que se falar em nulidade para o lançamento que excluiu o imposto de renda indevidamente compensado na DIPF do exercício de 2002.

Nesse sentido, é vasta a jurisprudência deste Colegiado e também a das demais Câmaras deste Conselho, competentes para julgar a matéria, podendo-se citar os seguintes Acórdãos 102-43.925, 104-12.238 e 106-11.335. Em relação a este tema, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, na Sessão de 12 de abril de 2004, ao analisar o Recurso Especial interposto pelo Procurador da Fazenda Nacional, proferiu decisão unânime (Acórdão CSRF/01-04.927):

*IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - ANTECIPAÇÃO - FALTA DE RETENÇÃO - LANÇAMENTO APÓS 31 DE DEZEMBRO DO ANO-CALENDÁRIO - EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO - Previsão da tributação na fonte por antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual de rendimentos, e ação fiscal após 31 de dezembro do ano do fato gerador, incabível a constituição de crédito tributário através do lançamento de imposto de renda na fonte, pessoa jurídica pagadora dos rendimentos.*

*RENDIMENTOS DO TRABALHO - AÇÃO TRABALHISTA - OMISSÃO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO - Constatada pelo Fisco a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto na declaração de ajuste anual, legítima a autuação na pessoa do beneficiário. A falta de retenção do imposto pela fonte pagadora não exonera o contribuinte, beneficiário dos rendimentos, da obrigação de incluí-los, para tributação, na declaração de ajuste anual.*

No Judiciário, à unanimidade, decidiu a Quarta Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, tendo como Relatora a Exma. Sra. Juíza Eliana Calmon, quanto à matéria em julgamento, conforme a seguinte ementa:

*"Tributário - Imposto de Renda - responsabilidade: contribuinte ou responsável - Incidência sobre correção monetária.*

1. O pagamento do tributo deve ser feito pelo contribuinte e só na hipótese de não ser o mesmo encontrado, é que se impõe a exigibilidade ao responsável.

2 ...”

Do voto, excerta-se:

“Os impetrantes, ora recorrentes, afirmam que efetuaram as suas declarações pautando-se nas informações fornecidas pela fonte pagadora, sem nada omitirem ou sonegarem

Portanto, entendem que se houver omissão, equívoco ou retenção na fonte “a menor” do Imposto de Renda, não podem ser responsabilizados pelo erro

Ademais ponderam que a parcela paga a mais e sobre a qual não houve a retenção ...

O primeiro dos argumentos não pode prosperar, porque a responsabilidade primeira quanto ao pagamento é do contribuinte. Só na hipótese de não ser possível a cobrança do mesmo é que é chamado o responsável tributário, o qual funciona como uma espécie de garante.” (AMS 93.01.344466-1-MT)

Por fim, cumpre assinalar que a jurisprudência mansa e pacífica em relação à matéria em discussão deu suporte à edição da Súmula CARF nº 12, *verbis*:

**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.

Por sua vez, é bastante cristalina a orientação contida no Parecer Normativo nº 1, de 2002, que trata dessa matéria:

**“DECISÃO JUDICIAL. NÃO RETENÇÃO DO IMPOSTO. RESPONSABILIDADE.**

*Estando a fonte pagadora impossibilitada de efetuar a retenção do imposto em virtude de decisão judicial, a responsabilidade desloca-se, tanto na incidência exclusivamente na fonte quanto na por antecipação, para o contribuinte, beneficiário do rendimento, efetuando-se o lançamento, no caso de procedimento de ofício, em nome deste.”*

Conforme descrição dos fatos, as parcelas indenizatórias e os honorários advocatícios já foram excluídos da base de cálculo do lançamento em exame. Incide o imposto de renda em relação à parcela dos juros calculados sobre as verbas tributáveis, consoante determina o artigo 56 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999:

*Art. 56. No caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto incidirá no mês do recebimento, sobre o total dos*



*rendimentos, inclusive juros e atualização monetária (Lei nº 7.713, de 1988, art. 12). (grifei)*

Quando a exclusão da multa, falta previsão legal para acatar este pleito do recorrente, porquanto os rendimentos por ele classificados como isentos e não tributáveis são tributados na declaração de ajuste anual. Esta obrigação tem amparo legal, conforme muito bem argumentado no voto condutor do acórdão recorrido. Não há dúvidas, portanto, a reclamar a regência do artigo 112 do CTN. A fonte pagadora não é a contribuinte do imposto, na medida em que, a ela cabe tão-somente reter o imposto do verdadeiro contribuinte, o beneficiário do rendimento, e repassá-lo à Fazenda Nacional. A exclusão do beneficiário do rendimento da relação jurídico-tributária só ocorre nos casos de tributação exclusivamente na fonte, se não houver medida judicial que impeça a fonte pagadora de efetuar a retenção do imposto devido. A falta de retenção do imposto pela fonte pagadora não exonera o beneficiário dos rendimentos da obrigação de oferecê-los à tributação em sua declaração de ajuste anual. A diferença é que, em havendo retenção, o contribuinte receberá um rendimento líquido menor, mas o imposto será aproveitado na declaração de ajuste anual. A falta de retenção do imposto pela fonte pagadora, quando detectada após o ano calendário, é infração sobre a qual se impõe multa específica, além da cobrança dos juros de mora devidos do mês do efetivo pagamento até a data prevista para a apresentação da declaração de ajuste anual pelo beneficiário do rendimento, momento a partir do qual a mora deve ser imputada a este, por omissão ou declaração inexata. A responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato – é o que dispõe o artigo 136 do CTN. A declaração inexata (dedução de imposto não retido pela fonte pagadora), nos termos do inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, é causa para a aplicação da multa de ofício em seu percentual mínimo de 75% (setenta e cinco por cento):

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I - de **setenta e cinco por cento**, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

*II - **cento e cinquenta por cento**, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

*§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:*

*I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;*

Com relação às férias indenizadas no Termo de Rescisão do Contrato de Trabalho à fl. 38, verifica-se que a Secretaria da Receita Federal reconheceu ser indevida a incidência tributária sobre este rendimento, para os trabalhadores em geral, através do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5, de 27/04/2005, publicada em 28/04/2005, para os valores pagos (em pecúnia) a título de licença-prêmio e férias não gozadas, por necessidade do serviço, aos trabalhadores em geral ou a servidor público.

Todo trabalhador tem direito ao gozo de férias, que deve ocorrer dentro dos doze meses subsequentes à sua aquisição. Como punição ao empregador que viola tal norma, a CLT impõe o pagamento em dobro das férias não gozadas. É óbvio que somente por

necessidade do serviço tal fato pode ocorrer. No caso em exame, a sentença trabalhista é clara ao determinar o pagamento em dobro das férias não gozadas pelo reclamante.

As decisões deste Conselho têm manifestado o mesmo entendimento, conforme ementa do Acórdão CSRF/01-03.256, de 20 de março de 2001:

*IRPF - FÉRIAS - Os valores recebidos a título de férias, quando indenizadas, fato que constitui presunção no sentido de que houve necessidade de serviço, assumem natureza indenizatória e, conseqüentemente, não são alcançados pela incidência do imposto de renda*

Os mesmos fundamentos que conduziram o voto na Câmara Superior foram colacionados pelo ilustre Conselheiro Remis Almeida Estol, no Acórdão de nº 104-19.832, sessão realizada em 19/02/2004:

A investigação da natureza jurídica dos rendimentos remete-nos à conclusão de que se trata de efetiva indenização. Ora, à luz do art. 43 do Código Tributário Nacional, o imposto de renda incidirá sobre acréscimos patrimoniais, decorrentes do produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos.

As indenizações, por sua vez, não representam um acréscimo patrimonial, pelo contrário, destinam-se a reparar um dano e restabelecer uma situação anterior.

No caso presente, a percepção de valores vem reparar um dano sofrido pelo funcionário, em razão da impossibilidade de fruição de direitos.

Mesmo no conceito de proventos de qualquer natureza, acaso o contribuinte utilize o eventual ressarcimento financeiro de férias ou licença prêmio, não gozadas, para a aquisição de bens e/ou direitos consignáveis em sua declaração de bens, tal incremento patrimonial estará amplamente acobertado por rendimentos de origem conhecida e declarada, sobre os quais não há hipótese de incidência tributária.

Não sem razão, o Poder Judiciário firmou jurisprudência a respeito da matéria, retratada nas súmulas 125 e 136 do Superior Tribunal de Justiça, vejamos:

*Súmula 125 - O pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito a incidência do imposto de renda (D.J.U. de 15.12.94, página 34.815).*

*Súmula 136 - O pagamento de licença prêmio não gozada por necessidade de serviço não está sujeito ao imposto de renda (D.J.U. de 17.05.95, página 13.740)."*

A própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, através do ilustre Subprocurador Geral da Fazenda Nacional Doutor Luiz Fernando Oliveira de Moraes, afirma que "a convergência entre os atos da Administração e as decisões judiciais, constitui um objetivo a ser sempre perseguido."

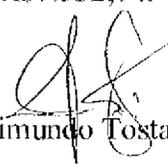
Pela mesma motivação, este Conselho de Contribuintes, na mesma linha do Poder Judiciário, tem se posicionado no sentido de afastar campo da incidência tributária os valores recebidos a título de férias indenizadas.



Ademais, tenho plena convicção de que o fato das férias não terem sido gozadas constitui presunção no sentido de que houve necessidade de serviço, uma vez que a concessão depende, exclusivamente, do empregador.

Desta forma, as férias indenizadas em dobro, no valor de 4.976,48, acrescida dos juros de 51,367% (R\$2.556,26), conforme planilha considerada pela fiscalização na apuração da matéria tributável do lançamento em exame (fl. 34), totalizando R\$7.532,74, deve ser excluída da tributação.

Em face ao exposto, dou parcial provimento ao recurso, para excluir da base de cálculo o montante de R\$7.532,74.

  
José Raimundo Tosta Santos