



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

**Processo n°** 16707.004071/2003-15  
**Recurso n°** 156.036 Voluntário  
**Acórdão n°** **2802-00.535 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 19 de outubro de 2010  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** GILDETE MENDES DA VEIGA PESSOA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2002

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE.

No caso de rendimentos pagos acumuladamente em cumprimento de decisão judicial, a incidência do imposto ocorre no mês de recebimento (art. 12 da Lei 7.713/88), mas o cálculo do imposto deverá considerar os meses a que se referirem os rendimentos, evitando-se, assim, ônus tributário ao contribuinte maior do que o devido caso a fonte pagadora tivesse procedido tempestivamente ao pagamento dos valores reconhecidos em juízo.

RENDIMENTOS. TRIBUTAÇÃO NA FONTE. ANTECIPAÇÃO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Em se tratando de imposto em que a incidência na fonte se dá por antecipação daquele a ser apurado na declaração, inexistente responsabilidade tributária concentrada, exclusivamente, na pessoa da fonte pagadora, devendo o beneficiário, em qualquer hipótese, oferecer os rendimentos à tributação na Declaração de Ajuste Anual. (Súmula CARF n.º 12)

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de ilegitimidade passiva, e no mérito, dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

VALÉRIA PESTANA MARQUES - Presidente.

(assinado digitalmente)

ANA PAULA LOCOSELLI ERICHSEN - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valéria Pestana Marques (Presidente), Carlos Nogueira Nicácio, Sidney Ferro Barros, Jorge Cláudio Duarte Cardoso e Lúcia Reiko Sakae..

## Relatório

Contra a contribuinte, foi lavrado auto de infração com a exigência do Imposto de Renda Suplementar, acrescido de multa de ofício de 75%, em decorrência da revisão de sua Declaração de Rendimentos correspondente ao exercício 2002, ano-calendário 2001, tendo em vista que a fiscalização constatou as seguintes irregularidades:

1 – Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica ou física decorrentes de trabalho com vínculo empregatício. Tributado o valor de R\$ 173.503,30, referente à ação judicial contra o Banco Bradesco S/A, já deduzidos os honorários advocatícios de R\$ 18.124,75;

2 – Dedução indevida a título de carnê-leão. Excluído o valor de R\$ 13.492,28 lançado na DIRF como Carnê-Leão e Imposto Complementar, uma vez que o mesmo se refere a pagamento de imposto de renda.

A DRJ de Recife, julgou o lançamento procedente em parte, conforme trechos do Acórdão a seguir transcritos:

1. Os principais pontos contestados pela contribuinte são os seguintes:
  - a. Que a fiscalização não levou em consideração, ao apurar a base de cálculo do IR suplementar, os valores das verbas trabalhistas não tributáveis, para fins do IR, tendo sido tributadas, verbas de caráter indenizatório;
  - b. Que a sentença judicial determinou ao Reclamado na ação trabalhista (Banco Bradesco) que esse efetuasse os cálculos do imposto de renda incidente sobre as referidas verbas trabalhistas, de acordo com as tabelas do imposto de renda vigentes à época em que deveriam ter sido percebidas as referidas verbas trabalhistas, no sentido de ser respeitado o princípio da progressividade;
  - c. Que o verdadeiro responsável pelo recolhimento e pagamento do Imposto é o Banco Bradesco, substituto legal tributário.
2. Com relação à Isenção do Imposto de Renda sobre as verbas trabalhistas
  - a. Não resta dúvida de que as verbas recebidas, elencadas nas planilhas de fls. 84/86, elaborada pela SEI – Secretaria de Execução Integrada, cujos cálculos foram homologados pelo juízo trabalhista e sobre as quais recairá a isenção do imposto de renda, são as seguintes:
    - i. FGTS mais multa de 40%;

- 
- ii. Aviso Prévio (não trabalhado);
- b. Neste contexto, fica fora da isenção as verbas relativas aos juros moratórios incidentes sobre as demais verbas tributáveis, por não se revestirem esses, de natureza indenizatória, bem como o auxílio alimentação;
- c. Analisando-se a Declaração de Rendimentos do IR da contribuinte, em consonância com as informações contidas nas planilhas de fls (84/86) depreende-se que os rendimentos por ela oferecidos à tributação, decorrentes da indenização trabalhista, incluem as verbas correspondentes a rendimentos tributáveis por ela percebidos a título de horas extras, auxílio alimentação, férias proporcionais e 13º salário, ficando à margem da tributação, porém, os rendimentos tributáveis, correspondentes aos juros moratórios incidentes sobre as verbas referenciadas;
- d. Contudo o lançamento incidiu sobre o total das verbas recebidas pela contribuinte, inclusive sobre os rendimentos isentos;
- e. Desta forma o total dos rendimentos tributáveis passa a ser de R\$ 137.451,05, e não de R\$ 173.503,20, conforme indicado no auto de infração.
3. Da alíquota do IR incidente sobre os valores tributáveis.
- a. Não obstante a Exma Juíza do Trabalho tenha determinado em sua sentença que: “ *O Banco Bradesco, observasse, ao calcular o valor do IR a alíquota correspondente ao quantum debeat a época própria, verificando-se, assim, o princípio da progressividade, previsto na CF*”, Tal determinação dirigida à fonte pagadora e não ao Delegado da Receita Federal em Natal, não devendo este ou a auditora fiscal, obediência à ordem judicial;
- b. Que estando a autoridade administrativa, vinculada à lei, não há como calcular o imposto incidente sobre as verbas trabalhistas tributáveis de forma diferente da estabelecida no art. 46, § 2º da Lei 8.541 de 1992;
4. Da definição do sujeito passivo da obrigação tributária.
- a. A obrigação atribuída à fonte pagadora de reter e recolher o imposto de renda incidente sobre os rendimentos pagos, não tem o condão de isentar o beneficiário dos rendimentos, de oferecer tais rendimentos à tributação, por ocasião da apresentação da Declaração de Ajuste Anual do IR, desde que a tributação sobre tais rendimentos seja a antecipação do imposto devido na declaração;
5. Da Dedução a título de carnê-leão

- a. No que diz respeito à glosa da dedução a título de carnê-leão, assiste razão à contribuinte quanto à sua improcedência, pois se trata apenas de um erro de fato no preenchimento de sua declaração, uma vez que ela comprova, por meio do DARF (fls. 94) que o valor constante no item 06 de sua DIRPF de fls. 120, corresponde ao recolhimento do Imposto de Renda por ela efetuado por ocasião do recebimento do rendimento em comento, pelo fato de a fonte pagadora não haver cumprido a decisão judicial quanto à retenção e recolhimento do mesmo imposto.

A contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ em 11/12/2006 pessoalmente (fls. 201) e interpôs Recurso Voluntário em 18/12/2006 (fls. 204/222) alegando em sua defesa:

1. Que o verdadeiro responsável pelo recolhimento e pagamento do Imposto é o Branco Bradesco, substituto legal tributário.
2. Que a sentença judicial determinou ao Reclamado na ação trabalhista (Banco Bradesco) que esse efetuasse os cálculos do imposto de renda incidente sobre as referidas verbas trabalhistas, de acordo com as tabelas do imposto de renda vigentes à época em que deveriam ter sido percebidas as referidas verbas trabalhistas, no sentido de ser respeitado o princípio da progressividade;
3. Que devem ser acolhidos os seus cálculos, eis que respaldados em sentença transitada em julgado, devendo ser considerada a alíquota vigente mês a mês, respeitando-se o princípio da progressividade, bem como ser excluída da base de cálculo do imposto, os juros de mora, dada sua natureza meramente indenizatória;
4. Requer a exclusão da multa, dada a sua flagrante boa-fé, que se respaldou em sentença transitada em julgado da Justiça do Trabalho para pagar o tributo em tela.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro ANA PAULA LOCOSELLI ERICHSEN

O Recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos legais, dele conheço e passo à análise do mérito.

1 - No tocante à responsabilidade do Banco Bradesco pelo recolhimento do Imposto de Renda, na qualidade de substituto tributário, não assiste razão à contribuinte, conforme a seguir será demonstrado.

Há que se verificar as disposições contidas no Parecer Normativo COSIT nº. 01, de 2002, o qual abaixo em parte transcrevo, e é integralmente acolhido por mim:

*IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE. RESPONSABILIDADE.*

*Quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, no caso de pessoa física, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual, e, no caso de pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.*

*IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE. NÃO RETENÇÃO PELA FONTE PAGADORA. PENALIDADE.*

*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.*

.....  
*Sujeição passiva tributária em geral*

*2. Dispõe o art. 121 do CTN:*

*"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."*

*3. Como visto, 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 art. 43 do CTN.*

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

*5. Nos termos do art. 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.*

*6. A fonte pagadora é a terceira pessoa vinculada ao fato gerador do imposto de renda, a quem a lei atribui a responsabilidade de reter e recolher o tributo. 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).*

*7. No caso do imposto de renda, há que ser feita distinção entre os dois regimes de retenção na fonte: o de retenção exclusiva e o de retenção por antecipação do imposto que será tributado posteriormente pelo contribuinte.*

.....  
*Imposto retido como antecipação*

*11. Diferentemente do regime anterior, no qual a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é exclusiva da fonte pagadora, no regime de retenção do imposto por antecipação, além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora para a retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, a legislação determina que a apuração definitiva do imposto de renda seja efetuada 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.*

*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.

"Art. 725. Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto, ressalvadas as hipóteses a que se referem os arts. 677 e 703, parágrafo único (Lei nº.4.154, de 1962, art. 5º e Lei nº. 8.981, de 1995, art. 63, § 2º)."

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.

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.

Assim, conforme previsto no art. 957 do RIR/1999 e no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, constatando-se que o contribuinte:

a) não submeteu o rendimento à tributação, ser-lhe-ão exigidos o imposto suplementar, os juros de mora e a multa de ofício, e, da fonte pagadora, a multa de ofício e os juros de mora;

*b) submeteu o rendimento à tributação, serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora.*

*(grifos meus)*

.....

Ou seja, a própria sistemática do regime de fonte e de declaração de ajuste anual confere ao Fisco Federal o poder de exigir do contribuinte o imposto devido sobre os rendimentos tributáveis, mesmo que não tenha sido anteriormente retido. Há, com isso, mero deslocamento temporal do gravame a ser suportado pelo contribuinte, que deixa de ser o momento da percepção dos rendimentos e passa a ser o do vencimento do imposto devido na declaração.

Tal discussão foi pacificada no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que publicou a Súmula CARF 12 que assim dispõe. “Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição de crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção.

Portanto, neste ponto, não assiste razão a contribuinte.

## 2 – Base de cálculo e Alíquota incidente sobre as Verbas Trabalhistas.

No presente caso observa-se que a Exma Juíza do Trabalho determinou em sua sentença o seguinte “ *O Banco Bradesco, deverá observar, ao calcular o valor do IR a alíquota correspondente ao quantum debeat a época própria, verificando-se, assim, o princípio da progressividade, previsto na CF*”.

As verbas recebidas pela contribuinte, elencadas nas informações contidas nas planilhas de fls (84/86), cujos cálculos foram homologados pela justiça do trabalho são as seguintes:

- a. Verbas trabalhistas referentes ao processo 086892-8 da JCJ de Natal/RN;
- b. Valores devidos referentes às horas extras/dia, e seus reflexos nas verbas rescisórias, desde o ano de 1987 até 1991;
- c. Sobre os valores, recebidos em 2001 foi calculado o imposto de renda, conforme o disposto no § 2º do art. 146, da Lei 8.541/1992.

Aspecto importante para deslinde da questão diz respeito ao fato de ser o rendimento tido como omitido, proveniente de ação trabalhista.

Com a edição do Parecer PGFN/CRJ/Nº 287/2009 sedimentou-se o entendimento de que não pode prevalecer a tributação integral de verbas recebidas acumuladamente segundo a tabela progressiva vigente no mês do recebimento. De tal Parecer sobreveio o AD PGFN nº 1/2009, com o seguinte teor:

*“ATO DECLARATÓRIO Nº 1, DE 27 DE MARÇO DE 2009*

*O PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 287/2009, desta*

*Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 13/05/2009,*

*DECLARA que fica autorizada a dispensa de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:*

*"nas ações judiciais que visem obter a declaração de que, no cálculo do imposto renda incidente sobre rendimentos pagos acumuladamente, devem ser levadas em consideração as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem tais rendimentos, devendo o cálculo ser mensal e não global."*

*JURISPRUDÊNCIA: Resp 424225/SC (DJ 19/12/2003); Resp 505081/RS (DJ 31/05/2004); Resp 1075700/RS (DJ 17/12/2008); AgRg no REsp 641.531/SC (DJ 21/11/2008); Resp 901.945/PR (DJ 16/08/2007).*

*LUÍS INÁCIO LUCENA ADAMS"*

É fato que efetivamente, o valor recebido pela Contribuinte originou-se de verbas devidas em diversos períodos anteriores ao ano 2001, parcelas estas que, se levadas à tributação na época própria, talvez sequer resultassem em imposto devido.

*Conforme já assim se manifestou o Conselheiro Sidney Ferro Barros, em seu voto que aqui reproduzo, não se trata de negar validade ao art. 12 da Lei nº 7.713/1988:*

*"Art. 12. No caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto incidirá, no mês do recebimento ou crédito, sobre o total dos rendimentos, diminuídos do valor das despesas com ação judicial necessárias ao seu recebimento, inclusive de advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização."*

*O mencionado Parecer, transcrevendo trecho retirado do voto proferido quando do julgamento do REsp 424225/SC, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/12/2003, DJ 19/12/2003 p. 323, sublinhou o modo como o Pretório Superior equacionou a questão:*

*"A aparente antinomia dos dois dispositivos se resolve pela seguinte exegese: o primeiro disciplina o momento da incidência; e o segundo, o modo de calcular o imposto. Assim, no caso de rendimentos pagos acumuladamente em cumprimento de decisão judicial, a incidência do imposto ocorre no mês de recebimento (art. 12 da Lei 7.713/88), mas o cálculo do imposto deverá considerar os meses a que se referirem os rendimentos (art. 521 do RIR)(...) Desse modo, configura-se descabida, por afronta ao citado art. 521, a aplicação das tabelas e alíquotas referentes ao mês em que recebidas as diferenças acumuladas, acarretando um ônus tributário ao contribuinte maior do que o devido caso a fonte pagadora tivesse procedido tempestivamente o pagamento das diferenças salariais reconhecidas em juízo."*

*Ora, se mantida a exigência em tela é possível que se estaria, contrariamente ao que foi sedimentado pelo STJ e recepcionado pela PGFN, homenageando a tributação de valores recebidos acumuladamente exatamente nos moldes reprovados – ou seja,*

*segundo a aplicação de alíquotas do imposto vigente no mês de recebimento (e no ano deste - 2001).*

No caso dos autos, a situação é idêntica aos julgados acima apontados, logo, por se referir a rendimentos de anos anteriores recebidos acumuladamente em decorrência da reclamação trabalhista RT 086892-8, o valor lançado de ofício no auto de infração deve ser excluído da base de cálculo, nos termos do Parecer PGFN/CRJ nº 287/2009, do Despacho do Ministro da Fazenda SN/2009, do Ato Declaratório PGFN nº 1, de 27 de março de 2009 e do Parecer PGFN /CAT 815/2010.

Ao mesmo tempo, não compete ao órgão de julgamento refazer o lançamento com outros critérios jurídico, mas tão somente afastar a exigência indevida.

Diante do exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

DF/BRASÍLIA. Sala das sessões, 19 de outubro de 2010.

(assinado digitalmente)

ANA PAULA LOCOSELLI ERICHSEN - Relator