



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

**Processo n°** 10820.001189/00-02  
**Recurso n°** 150.865 Voluntário  
**Matéria** IRPF - Ex(s): 1999  
**Acórdão n°** 106-16.733  
**Sessão de** 23 de janeiro de 2008  
**Recorrente** RAMES SAAD JÚNIOR  
**Recorrida** 2ª TURMA/DRJ em CAMPO GRANDE - MS

**IRF - PRELIMINAR – ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA** - O contribuinte do imposto de renda é o adquirente da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou de proventos de qualquer natureza. A responsabilidade atribuída à fonte pagadora tem caráter apenas supletivo, não exonerando o contribuinte da obrigação de oferecer os rendimentos à tributação.

**RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS - VERBAS TRABALHISTAS** - Salvo nos casos de isenções expressamente previstas em lei, são tributáveis os valores recebidos em decorrência de demissão, inclusive aqueles que, tendo sido chamados de indenização, decorrem, na realidade, de acordo firmado entre empregador e empregado.

**FÉRIAS** - Em tema de férias não gozadas e indenizadas em pecúnia, a jurisprudência dos tribunais federais pacificou-se no entendimento enunciado pela Súmula 125 do STJ, que coloca aquelas verbas fora do campo de incidência do imposto sobre a renda.

Recurso voluntário parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RAMES SAAD JÚNIOR.

ACORDAM os membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência o valor de R\$35.621,20, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS  
Presidente

*Ana Neyle Olimpio Holanda*  
ANA NEYLE OLIMPIO HOLANDA  
Relatora

FORMALIZADO EM: 05 JAN 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Luiz Antonio de Paula, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Isabel Aparecida Stuani (suplente convocada), Giovanni Christian Nunes Campos, Lumy Miyano Mizukawa e Gonçalo Bonet Allage.

## Relatório

Por meio do auto de infração de fls. 03 a 07, o sujeito passivo acima identificado foi notificado do valor a pagar de R\$ 163.711,98, a título de imposto sobre a renda da pessoa física (IRPF), acrescido de multa de ofício no percentual de 75% e juros de mora, decorrente de revisão de sua declaração de ajuste anual, ano-calendário 1998, exercício 1999, em face de haver sido constatada omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes do trabalho com vínculo empregatício, no valor de R\$ 347.537,77.

2. A exação teve por base os artigos 1º, 2º e 3º, e §§, da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, artigos 1º a 3º da Lei nº 8.134, de 27/12/1990, artigos 1º, 3º, 5º, 6º e 11 da Lei nº 9.250, de 27/12/1996, artigo 21 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997.

3. Inconformado com a imposição fiscal, o sujeito passivo apresentou a impugnação de fls. 05 a 07, acompanhada dos documentos de fls. 96 a 105.

4. Os membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande (MS) acordaram por não acatar a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, resumindo o seu entendimento nos termos da ementa a seguir transcrita:


*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF*

*Ano-calendário: 1998*

*Ementa: OMISSÃO DE RENDIMENTOS.*

*É obrigação do contribuinte oferecer à tributação os rendimentos tributáveis percebidos no ano-calendário. A falta de retenção do imposto de renda na fonte pela fonte pagadora não elimina ou supre sua obrigação de oferecer à tributação os rendimentos percebidos e, caso não o faça, incorre na imposição fiscal do tributo e dos encargos legais exigidos de ofício.*

*Lançamento Procedente.*

5. Intimado aos 22/02/2006, o sujeito passivo interpôs, tempestivamente, recurso voluntário, para cujo seguimento apresentou o arrolamento de bens de fls. 125 a 126.. 

6. Na petição recursal, o sujeito passivo apresenta um esboço dos fatos e aduz, em síntese, as seguintes considerações de defesa:

I – os rendimentos em questão foram pagos pelo Serviço de Apoio às Micro e Pequenas Empresas de São Paulo (SEBRAE/SP), do qual fora demitido, não obstante ser detentor de estabilidade provisória, em virtude de processo judicial, em que ficou demonstrada a impossibilidade da reintegração ao emprego, pelo que, ficou decidido convertê-la em indenização;

II – o valor recebido estava diminuído dos encargos fiscais atribuídos à parte adversa, que, por lei, estava obrigada ao pagamento do tributo exigido, o que, também, foi confirmado pela sentença judicial.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda, Relatora

O recurso voluntário atende às exigências para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

O objeto do auto de infração que deu origem a este processo administrativo fiscal foi a cobrança de imposto sobre a renda das pessoas físicas (IRPF) incidente rendimentos recebidos de pessoa jurídica referente a trabalho com vínculo empregatício recebidos do Serviço de Apoio às Micro e Pequenas Empresas de São Paulo (SEBRAE/SP), em decorrência de ação judicial, motivada por rescisão contratual, cujo tributo não fora retido pela fonte pagadora e o sujeito passivo não submeteu à tributação na declaração de ajuste anual.

Para contraditar a exação tributária, o recorrente, em preliminar, aduz que a responsabilidade pelo tributo que deixara de ser retido é da fonte pagadora, por isso, houvera erro na identificação do sujeito passivo, o que tornaria nulo o lançamento.

Acerca da responsabilidade tributária, dispõe o artigo 128 do Código Tributário Nacional:

*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 tributária, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.*

Por força do disposto no parágrafo único do artigo 45 do CTN, a lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos rendimentos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.



A retenção do imposto sobre a renda na fonte foi tratada nas prescrições legais contidas nos artigos 99, 100, 101 e 103 do Decreto-Lei n° 5.844, de 23/09/1943, quando estes dispositivos eram específicos para disciplinar os casos dos artigos 95, 96 e 97 do mesmo diploma legal, da seguinte forma:

*Art. 99 – A retenção do imposto de que tratam os artigos 95 e 96, compete a fonte e será feita no ato do crédito ou pagamento do rendimento.*

*Art. 100 – A retenção do imposto, de que tratam os artigos 97 e 98, compete à fonte, quando pagar, creditar, empregar, remeter ou entregar o rendimento.*

*Parágrafo único. Exceuem-se os seguintes casos, em que competirá ao procurador a retenção:*

*a) quando se tratar de aluguéis de imóveis;*

*b) quando o procurador não der conhecimento à fonte de que o proprietário do rendimento reside ou é domiciliado no estrangeiro.*

*Art. 101. Às pessoas obrigadas a reter o imposto compete o recolhimento às repartições fiscais.*

*(...)*

*Art. 103 – Se a fonte ou o procurador não tiver efetuado a retenção, responderá pelo recolhimento deste, como se houvesse retido.*

Os dispositivos acima mencionados foram anteriores à Lei n° 5.172, de 25/10/1966 (Código Tributário Nacional), entretanto, nos mesmos termos, o Decreto-Lei n° 1.814, de 28/11/1980, em seu artigo 1°, dispõe:

*Art. 1° Os rendimentos do trabalho assalariado, inclusive a remuneração mensal correspondente à prestação de serviços paga a titulares, administradores ou dirigentes de pessoas jurídicas, estão sujeitos, a partir de 1° de janeiro de 1981, à retenção do imposto de renda na fonte, como antecipação, mediante aplicação de alíquotas progressivas de acordo com a seguinte tabela:*

*(...)*

A Lei n° 7.713, de 22/12/1988, em seu artigo 7°, determinou que:

*Art. 7° Ficam sujeito 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.*

J. A.

Este é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 584.195/PE, de lavra do Relator Ministro Franciulli Netto, cujo excerto se transcreve:

*A retenção do imposto de renda na fonte cuida de mera antecipação do imposto devido na declaração anual de rendimentos, uma vez que o conceito de renda envolve necessariamente um período, que, conforme determinado na Constituição Federal, é anual. Mais a mais, é complexa a hipótese de incidência do aludido imposto, cuja ocorrência dá-se apenas ao final do ano-base, quando poderá se verificar o último dos fatos requeridos pela hipótese de incidência do tributo.*

Desta forma, depreende-se que, o melhor entendimento para as normas que regem a tributação do IRPF é a de que a legislação determinou a obrigatoriedade, durante o ano-calendário, de o sujeito passivo submeter à tributação os determinados rendimentos de forma antecipada, cuja apuração definitiva somente se dará quando do acerto por meio da declaração de ajuste anual.

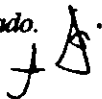
Sob esse pórtico, tem-se que a responsabilidade da fonte pagadora não pode ser entendida como infinita e indeterminadamente no tempo e no espaço. Há que se ter um termo final a esta responsabilidade e, este termo final, materializa-se quando da entrega da declaração de ajuste anual, oportunidade em que o sujeito passivo direto da obrigação tributária, está obrigado a informar todos os rendimentos percebidos no ano-calendário, apurando se há saldo de imposto a pagar ou valor a ser restituído.

Portanto, após a data da entrega da declaração de ajuste anual, incabível a constituição de crédito tributário através do lançamento de imposto de renda na fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. O lançamento a título de imposto sobre a renda de pessoa física, se for o caso, há que ser efetuado em nome do sujeito passivo direto da obrigação tributária, ou seja, o beneficiário e titular da disponibilidade jurídica e econômica do rendimento, exceto no regime de exclusividade do imposto na fonte. A falta de retenção do imposto de renda na fonte pela fonte pagadora não exonera o beneficiário dos rendimentos da obrigação de incluí-los, para fins de tributação, na declaração de ajuste anual, do contrário a inclusão deverá ser efetuada de ofício pela autoridade fiscal.

Este tem sido o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, órgão uniformizador da jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, o que fica demarcado no Acórdão CSRF/01-05.026, de 09/08/2004, em Recurso Especial no Acórdão nº 106-128.643, cujo entendimento se resume na ementa a seguir transcrita:

**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 - Se a previsão da tributação na fonte se dá por antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual de rendimentos, e se a ação fiscal ocorrer 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.**

Recurso especial negado.



*§ 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.*

Entretanto, embora seja o IRF tributo devido mensalmente pelo beneficiário da renda, os valores dos rendimentos percebidos e da retenção, deverão ser informados na declaração de ajuste anual para a determinação de diferenças a serem pagas ou restituídas, como determina a Lei nº 8.134, de 27/12/1990, dos artigos 1º, 2º, 9º e 11:

*Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.*

*Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.*

*(...)*

*Art. 9º. As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.*

*Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:*

*I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);*

*II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10);*

*III - o resultado será corrigido monetariamente (parágrafo único) e o montante assim determinado constituirá, se positivo, o saldo do imposto a pagar e, se negativo, o imposto a restituir.*

Dessarte, no tocante aos rendimentos auferidos mensalmente, embora a sua tributação se dê à medida que foram percebidos, devem ser submetidos ao ajuste anual. Isto porque, somente ao final de cada exercício fiscal, estabelecido pela legislação tributária como o período de doze meses do ano, é possível definir a renda a ser submetida de forma “definitiva” à tributação, após efetuadas as deduções autorizadas por lei.

Com efeito, embora a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos se dê mensalmente, sendo tais rendimentos submetidos à tributação à medida que foram sendo percebidos, tais recolhimentos são apenas antecipações do que for devido na declaração anual de rendimentos, pois que o fato gerador do imposto sobre a renda das pessoas físicas, salvo nos casos de tributação definitiva, somente se perfaz ao final de cada ano-calendário, submetendo-se, o conjunto dos rendimentos à tributação pela tabela progressiva anual.

J A

Dessarte, não há a nulidade alegada no lançamento, pois efetuado em nome do sujeito passivo, que deveria ter oferecido os rendimentos à tributação, quando da declaração de ajuste anual.

Ultrapassada a preliminar, passamos à análise do mérito.

O valor que originou a parte do lançamento referente à omissão de rendimentos foi recebido em face de sentença proferida pela 3ª Junta de Conciliação e Julgamento de Araçatuba (SP), de fls. 37 a 38, que, segundo informado no auto de infração, consta das seguintes parcelas:

- salário estabilidade (vencidos e vincendos) .....	R\$ 260.515,97
- triênios .....	R\$ 1.429,01
- 13º salários .....	R\$ 22.049,14
- férias+ 1/3 .....	R\$ 35.621,20
- aviso prévio .....	R\$ 3.909,63
- FGTS+multa .....	R\$ 437,87
- salário-família .....	R\$ 57,87
- juros de 18% .....	R\$ 60.431,59
- dedução do valor levantado p/ reclamante .....	(R\$ 15.682,57)

O recorrente se insurge contra a tributação dizendo tratar-se de indenização, vez que, no decorrer do processo judicial, restara demonstrada a impossibilidade da reintegração ao emprego, do qual fora demitido, não obstante ser detentor de estabilidade provisória.

No tocante a tais considerações, há que se observar que a Lei nº 7.713, de 22/12/1988, em seu artigo 6º, enumerou de forma taxativa os rendimentos percebidos por pessoas físicas abrigados pela isenção. Entre eles encontramos, no inciso V, a indenização [paga] por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido por lei. Vale dizer, indenização excedente ao máximo legal entra no rol dos rendimentos tributáveis.

Com efeito, no atinente especificamente à incidência do imposto sobre a renda sobre verbas auferidas, por ocasião da rescisão de contrato de trabalho, o que se vê é um pagamento, que visa implementar um acréscimo no patrimônio do empregado dispensado, não havendo dúvidas a respeito da ocorrência do fato gerador do imposto, como definido no artigo 43, II, do Código Tributário, devendo ser objeto da incidência tributária.

Condizente com este entendimento está o que foi decidido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no Agravo de Instrumento nº 839.448-SP (2006/0261869-8), em que foi relator o Ministro José Delgado, cujo resumo está expresso nos termos da ementa a seguir transcrita:

TRIBUTÁRIO. RESCISÃO CONTRATUAL. INDENIZAÇÃO  
ESPECIAL. INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA.  
PRECEDENTES.

J A

1. *O imposto sobre a renda tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda (produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos) e de proventos de qualquer natureza (art. 43 do CTN).*

2. *Entendimento deste Relator, com base nas Súmulas n°s 125 e 136/STJ e em precedentes desta Corte, de que a indenização especial, as férias e o abono pecuniário não-gozados não configuram acréscimo patrimonial de nenhuma natureza ou renda e, portanto, não são fatos imponíveis à hipótese de incidência do IR, tipificada pelo art. 43 do CTN. A referida indenização não é renda nem proventos. A denominada "indenização espontânea" também está no rol das que merecem ser isentadas da incidência do imposto de renda.*

3. *No entanto, no atinente especificamente à incidência do desconto do IR sobre verbas auferidas, por ocasião da rescisão de contrato de trabalho, a título de "indenização especial" (gratificações, gratificações por liberalidade e por tempo de serviço), in casu, nominada de "Gratificação Liberalidade", rendo-me à recente posição da egrégia 1ª Turma, que decidiu pela incidência do tributo. (REsps n°s 637623/PR, DJ de 06/06/2005; 652373/RJ, DJ de 01/07/2005; 775701/SP, DJ de 07/11/2005) (destaques da transcrição)*

Indenização é a prestação destinada a reparar ou recompensar o dano causado a um bem jurídico por ato ou omissão ilícita. Os bens jurídicos lesados podem ser: de natureza patrimonial (integrantes do patrimônio material) ou de natureza não-patrimonial (integrantes do patrimônio imaterial ou moral), e, em qualquer das hipóteses, quando não recompostos *in natura*, obrigam o causador do dano a uma prestação substitutiva em dinheiro.

Não tem natureza indenizatória, sob esse aspecto, o pagamento correspondente a uma prestação que, originalmente (independentemente da ocorrência de lesão), era devida em dinheiro, pois, em tal caso, há simples adimplemento *in natura* da obrigação. Igualmente, não tem natureza indenizatória o pagamento em dinheiro que não tenha como pressuposto a existência de um dano causado por ato ilícito.

O pagamento de indenização pode ou não acarretar acréscimo patrimonial, dependendo da natureza do bem jurídico a que se refere. Quando se indeniza dano efetivamente verificado no patrimônio material (dano emergente), o pagamento em dinheiro simplesmente reconstitui a perda patrimonial ocorrida em virtude da lesão, e, portanto, não acarreta qualquer aumento no patrimônio.

Todavia, ocorre acréscimo patrimonial quando a indenização ultrapassar o valor do dano material verificado (dano emergente), ou se destinar a compensar o ganho que deixou de ser auferido (lucro cessante), ou se referir a dano causado a bem do patrimônio imaterial (dano que não importou redução do patrimônio material).

A indenização que acarreta acréscimo patrimonial configura fato gerador do imposto de renda e, como tal, ficará sujeita a tributação, a não ser que o crédito tributário esteja excluído por isenção legal, como é o caso das hipóteses do artigo 6º da Lei n° 7.713, de 22/12/1988.

A A



No caso, não restou comprovado que o pagamento feito pelo empregador a seu empregado, tem o escopo de indenizar dano efetivamente verificado no patrimônio material do empregado, para que restasse demarcada a reconstituição da perda patrimonial ocorrida em virtude da lesão, e, portanto, não acarreta qualquer aumento no patrimônio.

Assim, nada há a socorrer o recorrente no sentido da isenção que defende.

Por outro lado, verifica-se que na composição da exação há valores recebidos a título de férias não gozadas, somado a um terço de férias, no montante de R\$ 35.621,20.

Em tema de férias não gozadas e indenizadas em pecúnia, a jurisprudência dos tribunais federais pacificou-se no entendimento enunciado pelas Súmulas 125 do STJ, que coloca aquelas verbas fora do campo de incidência do imposto de renda, com a seguinte dicção: *O pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito à incidência do Imposto de Renda.*

Por conseguinte, devem ser excluídas da exação as verbas no total de R\$ 35.621,20, referentes a férias não gozadas e pagas em pecúnia, pelo que, voto pelo provimento parcial do recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 23 de janeiro de 2008 

  
Ana Neyle Olímpio Holanda