



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10166.011388/2003-96
Recurso nº 261.118 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-002.418 – 2ª Turma
Sessão de 07 de novembro de 2012
Matéria IRF - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CASSI - CAIXA DE ASSISTÊNCIA DOS FUNCIONÁRIOS DO BANCO DO BRASIL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

IRF. APLICAÇÕES FINANCEIRAS. REFORMA DE DECISÃO JUDICIAL QUE IMPEDIA A RETENÇÃO. LEGITIMIDADE PASSIVA DO BENEFICIÁRIO DOS RENDIMENTOS.

A atribuição legal à fonte pagadora para reter e recolher o imposto não exclui a responsabilidade do contribuinte, beneficiário dos rendimentos, salvo quando houver expressa previsão legal neste sentido. Não tendo a fonte pagadora retido o imposto, é legítima a formalização da exigência em face do beneficiário dos rendimentos.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira (Relator), Gonçalo Bonet Allage, Manoel Coelho Arruda Junior e Gustavo Lian Haddad. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo.

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Redatora Designada

EDITADO EM: 12/11/2012

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

CASSI - CAIXA DE ASSISTÊNCIA DOS FUNCIONÁRIOS DO BANCO DO BRASIL, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrado Auto de Infração, em 09/10/2003, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, incidente sobre rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e variável, em relação aos anos-calendário 1998 e 2002, conforme peça inaugural do feito, às fls. 06/144, e demais documentos que instruem o processo.

Com o fito de melhor delimitar a matéria contemplada nos autos, transcreve-se abaixo excerto da decisão de primeira instância, nos seguintes termos:

“[...]

2. O lançamento decorreu da falta de recolhimento pelo Banco do Brasil S/A de Imposto de Renda sobre rendimentos de aplicações financeiras do sujeito passivo, vez que a exigibilidade do tributo estava suspensa por decisão judicial de 1ª instância. A decisão de 1ª instância foi reformada em 2ª instância, com provimento unânime da apelação da Fazenda Nacional. O Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo foi inadmitido pelo Presidente do TRF/1ª Região, motivo pelo qual aquele apresentou Agravo ao STJ. A autoridade fiscal entendeu que tal agravo não tem caráter suspensivo, não existindo, a seu ver, nenhum óbice judicial ao lançamento e à cobrança do imposto. Baseado no PN SRF no. 01/2002, item 21, o Auditor-Fiscal identificou a Cassi como sujeito passivo do lançamento. Os enquadramentos legais estão às fls. 17, 32/33, 37 e 144.

Com mais especificidade, o anexo “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” do Auto de Infração, às fls. 10/11, em seus itens 12 a 16, explicita o seguinte:

“[...]

DAS APLICAÇÕES FINANCEIRAS

12. Conforme resposta da fiscalizada, datada de 20/05/2003 (fls. 338 a 341), ao Termo de Início de Fiscalização de 14/04/2003 (fls. 195 a 196), a mesma mantém aplicações financeiras unicamente no Banco do Brasil, agência 0452-9, nas seguintes contas: 2.353-1, 400.400-0, 403.504-6 e 403.503-8.

DO PERÍODO EM QUE NÃO HOUVE RETENÇÃO DO IRF PELO BANCO

13. A agência PLANALTO do BANCO DO BRASIL foi intimada por esta fiscalização a prestar esclarecimentos acerca das aplicações financeiras da CASSI, conforme Termo de Intimação Fiscal de 08/07/2003 (fls. 718 a 730). Em resposta datada de 26/08/2003, (fls. 2.171) a referida agência informou que, em

função das decisões de primeira instância supracitadas, deixou de recolher, como responsável tributário, o IRF das contas de aplicações financeiras da CASSI a partir de 13/10/1998, voltando a reter em 04/08/2003, quando foi cientificada da decisão de 2ª instância.

14. Informou ainda que para fins de controle do valor que "deveria ter sido cobrado", conforme determinação judicial citada no item 3, o Banco continuou retendo normalmente os valores de IRF e posteriormente fazia a devolução.

DA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO

15. Com relação à correta identificação do sujeito passivo, assim esclareceu o Parecer Normativo SRF nº 1, de 24 de setembro de 2.002, em seu item 21:

"21 - Existindo provimento judicial que impeça a fonte pagadora de reter o imposto de renda incidente na fonte, de forma exclusiva ou por antecipação, será efetuado lançamento de ofício em nome do contribuinte beneficiário do rendimento, quando a obrigação de tributar o rendimento já estiver caracterizada."

16. Os fatos geradores, objetos deste Auto de Infração, referem-se a períodos em que a fiscalizada dispunha de medida judicial que impedia a instituição financeira, responsável pela retenção/recolhimento do IRF sobre ganhos de capital em aplicações financeiras, de efetivar esta retenção. Assim, nos termos do parecer normativo supracitado, o lançamento está sendo efetuado na CASSI, que é a beneficiária destes rendimentos. [...]”

Após regular processamento, interposto recurso voluntário ao então Primeiro Conselho de Contribuintes contra Decisão da 1ª Turma da DRJ em Brasília/DF, consubstanciada no Acórdão nº 03-203.71/2007, às fls. 3.862/3.875, que julgou procedente em parte o lançamento fiscal em referência, a Egrégia 4ª Câmara, em 25/06/2008, por maioria de votos, achou por bem DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO VOLUNTÁRIO DA CONTRIBUINTE, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 104-23.288, sintetizados na seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

ERRO MANIFESTO DE CALCULO NAS PLANILHAS - COMPROVAÇÃO - Quando os autos contiverem elementos seguros de que parte do valor lançado tem origem em erro Manifesto nas planilhas de cálculos, não há, sob o manto da legislação tributária, como tributar estes valores.

RESPONSABILIDADE TRIBUTARIA - FONTE PAGADORA IMPEDIDA DE RETER O IMPOSTO DE RENDA AO PAGAR DETERMINADO RENDIMENTO - PROVIMENTO JUDICIAL - LANÇAMENTO NO BENEFICIÁRIO DO RENDIMENTO - Nas hipóteses de liminar em mandado de segurança ou em ação cautelar, de tutela antecipada em ação de outra natureza, ou de

decisão de mérito determinando a não-retenção da antecipação ou do imposto de renda exclusivo na fonte, que se constituem em lei para o caso concreto, deixa legalmente de existir a obrigação acessória da fonte pagadora, independentemente da tributação ser exclusiva ou por antecipação, razão pela qual não se pode imputar-lhe a responsabilidade pela não-retenção e não recolhimento da antecipação ou do imposto. Eventual revogação da medida judicial após a realização do pagamento não autoriza exigir da fonte pagadora o cumprimento da obrigação acessória, por não mais subsistir a condição necessária e indispensável para tal, que é a posse dos recursos destinados ao pagamento. Assim, existindo provimento judicial que impeça a fonte pagadora de reter o imposto de renda incidente na fonte, de forma exclusiva ou por antecipação, será efetuado lançamento de ofício em nome do contribuinte beneficiário do rendimento, quando a obrigação de tributá-lo já estiver caracterizada.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE — INSTITUIÇÕES E ASSOCIAÇÕES CIVIS SEM FINS LUCRATIVOS — RENDIMENTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA — SEM PROTEÇÃO JUDICIAL - RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA — Tratando-se de exigência do imposto sujeito à tributação exclusiva na fonte, sem proteção judicial do beneficiário do rendimento, aquele que efetua o pagamento do rendimento fica obrigado ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido.

AUTO DE INFRAÇÃO — INEFICÁCIA — ILETIMIDADE PASSIVA — A indicação indevida do sujeito passivo da obrigação tributária torna ineficaz o auto de infração, nesta parte, e, conseqüentemente, insustentável a exigência do crédito tributário assim formalizado.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – APLICAÇÕES FINANCEIRAS - INSTITUIÇÕES E ASSOCIAÇÕES CIVIS SEM FINS LUCRATIVOS - PESSOAS JURÍDICAS IMUNES - CONCOMITÂNCIA-ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL - OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL – Importa renúncia. As instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Súmula – 1º CC nº 01).

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - SUSPENSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - REVOGAÇÃO DE MEDIDA SUSPENSIVA - Cabível a aplicação de multa de ofício quando o contribuinte decide não recolher o tributo nos 30 dias seguintes à cassação da medida suspensiva da exigibilidade do crédito tributário na forma prevista do art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996, e também não deposita o valor para garantia do Juízo. O simples ingresso em Juízo não é fonte de direito. Caso decida interromper o pagamento do tributo com base em tutela

provisória, o contribuinte assume todo o risco gerado pelo prejuízo causado, ainda que não se configure má-fé.

Preliminar ilegitimidade passiva acolhida parcialmente.

Recurso não conhecido quanto à matéria submetida ao Poder Judiciário.

Recurso de ofício negado.

Recurso voluntário negado na parte conhecida.”

Irresignada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, às fls. 3.959/3.970, com arrimo no artigo 7º, inciso I, do então Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, alegando ter contrariado a legislação de regência, mais precisamente os artigos 121 do Código Tributário Nacional, 65 e 74 da Lei nº 8.981/1995, e 234 do Código de Processo Civil, c/c o item 21 do Parecer Normativo SRF nº 1/2002, bem como evidências de provas constantes dos autos, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente.

Contrapõe-se ao Acórdão recorrido, por entender que a contrariedade à lei e à evidência de prova suscitada pela recorrente resta devidamente comprovada a partir do exame dos documentos colacionados aos autos, às fls. 10 e 2.171, *que confirmam que o Banco do Brasil – instituição bancária na qual a CASSI mantinha aplicações financeiras – só foi intimada da decisão do TRF em 04/08/2003*, oportunidade em que voltou à proceder as retenções.

Em defesa de sua pretensão, infere que anteriormente à data de 04/08/2003, sem a devida cientificação da instituição financeira de referida decisão, não poderia deixar de observar o provimento judicial liminar, corroborado pela decisão de 1ª grau, sob pena de crime de desobediência, nos termos do artigo 330 do Código Penal.

Acrescenta que antes da concretização da intimação do Banco do Brasil do Acórdão que reformou a decisão inaugural, ocorrida em 04/08/2003, não se poderia exigir que a instituição financeira agisse de maneira contrária àquele provimento judicial, sobretudo quando sequer era parte no processo judicial em que se discutia a imunidade da CASSI, especialmente em observância aos preceitos do artigo 234 do Código de Processo Civil, o qual estabelece que é *“pela intimação que se dá ciência a alguém dos atos e termos do processo, para que faça ou deixe de fazer alguma coisa.”*

Neste sentido, defende que até 04/08/2003, a legitimidade para figurar no polo passivo da presente obrigação tributária recaia sobre o beneficiário dos rendimentos das aplicações financeiras, qual seja, a CASSI, na linha do que fora exposto pela declaração de voto do Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.

Opõe-se ao entendimento levado a efeito pela Câmara recorrida, sustentando que, ao afastar a exigência fiscal a partir da ilegitimidade passiva da CASSI relativamente ao período de 20/08/2002 a 31/12/2002, o Acórdão guerreado malferiu os ditames do artigo 121 do CTN, em virtude de equívoco na identificação do sujeito passivo, negando vigência, ainda, aos artigos 65 e 72 da Lei nº 8.981/95, os quais contemplam a incidência do imposto de renda na fonte sobre rendimentos de aplicações financeiras.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, o ilustre Presidente da 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª SJ do CARF entendeu por bem admitir o Recurso Especial da Procuradoria, sob o argumento de que a recorrente logrou comprovar que o Acórdão recorrido contrariou, em tese, a legislação de regência, especialmente os artigos 234 do CPC, c/c 121 do CTN, e 65 e 74 da Lei nº 8.981/1995, conforme Despacho nº 2202.00.264/2010, de fls. 3.971/3.972.

Instada a se manifestar a propósito do Recurso Especial da Fazenda Nacional, a contribuinte ofereceu suas contrarrazões, às fls. 3.977/3.989, corroborando as razões de decidir do Acórdão atacado, em defesa de sua manutenção, sobretudo quando não observados os pressupostos para conhecimento da peça recursal.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pelo ilustre Presidente da 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª SJ do CARF a contrariedade à lei/provas suscitada, conheço do Recurso Especial e passo à análise das razões recursais.

Conforme se depreende do exame dos elementos que instruem o processo, a contribuinte fora autuada, com arrimo nos dispositivos legais que constam da peça inaugural do feito, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, incidente sobre rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e variável, em relação aos anos-calendário 1998 e 2002.

De acordo com a Descrição dos Fatos, a contribuinte detinha provimento judicial, concedido em face de tutela antecipada (em 13/10/1998) e confirmada posteriormente em sede de 1ª instância da Justiça Federal (16/12/1998), exarada nos autos de Ação Declaratória de Imunidade de Imposto de Renda sobre Ativos Financeiros, afastando a exigência fiscal em comento em virtude do reconhecimento de sua imunidade, entendimento que veio a ser reformado pela Segunda Turma Suplementar do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, a qual, por unanimidade de votos, deu provimento à apelação interposta pela Fazenda Nacional, em 20/08/2002.

Diante de referido Acórdão, a CASSI interpôs Recurso Especial ao Superior Tribunal de Justiça, não tendo, porém, obtido êxito em sua empreitada no que concerne ao conhecimento do seu pleito, o que ensejou a oposição de Agravo, ainda não julgado à época da autuação.

Neste contexto, em decorrência da ausência de efeito suspensivo a aludido Agravo e/ou Recurso Especial, a autoridade fazendária achou por bem promover o presente lançamento em face da CASSI, a qual passou a ser o sujeito passivo da obrigação tributária relativamente ao período em que o Banco do Brasil estava judicialmente impossibilitado de

efetuar as retenções e os respectivos recolhimentos, nos termos do item 21 do Parecer Normativo SRF nº 01/2002.

Por sua vez, ao analisar o caso, a Câmara recorrida, por maioria de votos, entendeu por bem rechaçar em parte a pretensão fiscal, acolhendo a ilegitimidade passiva parcial da contribuinte, em relação ao período de 20/08/2002 a 31/12/2002, admitindo que, a partir da decisão do TRF da 1ª Região, datada de 20/08/2002, que afastou a imunidade inicialmente reconhecida à contribuinte, *não havia qualquer decisão judicial que obrigasse a fonte pagadora a deixar de reter o tributo em tela, motivo pelo qual não há que se falar em transferência e responsabilidade para a suplicante neste período*, restabelecendo, portanto, à condição legal da fonte pagadora (Banco do Brasil) efetuar as devidas retenções incidentes sobre as aplicações financeiras, com os respectivos recolhimentos.

Inconformada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, aduzindo, em síntese, que as razões de decidir do Acórdão guerreado contrariaram a legislação de regência, notadamente os artigos 121 do Código Tributário Nacional, 65 e 74 da Lei nº 8.981/1995, e 234 do Código de Processo Civil, c/c o item 21 do Parecer Normativo SRF nº 1/2002, bem como evidências de provas constantes dos autos.

Em suma, pretende a recorrente seja reformado o Acórdão recorrido, sustentando ter contrariado documentos constante dos autos, às fls. 10 e 2.171, *que confirmam que o Banco do Brasil – instituição bancária na qual a CASSI mantinha aplicações financeiras – só foi intimado da decisão do TRF em 04/08/2003*, oportunidade em que voltou a proceder às retenções.

A corroborar seu entendimento, assevera que a ausência da devida cientificação da instituição financeira de aludida decisão a impossibilitava de deixar de observar o provimento judicial liminar, corroborado pela decisão de 1ª grau, sob pena de crime de desobediência, nos termos do artigo 330 do Código Penal, mormente quando o artigo 234 do CPC prescreve que é *“pela intimação que se dá ciência a alguém dos atos e termos do processo, para que faça ou deixe de fazer alguma coisa.”*

Na esteira desse raciocínio, alega que até 04/08/2003, a legitimidade para figurar no polo passivo da presente obrigação tributária recaía sobre o beneficiário dos rendimentos das aplicações financeiras, qual seja, a CASSI, na linha do que fora exposto pela declaração de voto do Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.

Afora às divergências inscritas no Acórdão recorrido, consubstanciadas nas Declarações de voto apresentadas pelos nobres Conselheiros Gustavo Lian Haddad e Pedro Paulo Pereira Barbosa, como se observa, resumidamente, o cerne da questão posta nos autos é a discussão a propósito da data em que, efetivamente, a instituição financeira (Banco do Brasil), responsável legal pela retenção e recolhimento do IRRF objeto do lançamento, passou a se enquadrar novamente naquela condição.

De um lado, o Acórdão recorrido adotou o entendimento de que a instituição financeira restabeleceu sua condição de responsável tributária a partir da decisão da Segunda Turma Suplementar do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, a qual, por unanimidade de votos, deu provimento à apelação interposta pela Fazenda Nacional, em 20/08/2002, rechaçando a imunidade pretendida pela contribuinte.

De outro, a Procuradoria, escorada nos preceitos do artigo 234 do Código de Processo Civil, defende que a legitimidade do Banco do Brasil somente restabeleceu-se com a devida cientificação do Acórdão em epígrafe, ocorrida em 04/08/2003, oportunidade em que

passou a ter conhecimento do inteiro teor da decisão, a desonerando de cumprir o provimento judicial inaugural.

Consoante se infere dos autos, conclui-se que a pretensão da Fazenda Nacional não merece acolhimento, por não espelhar a melhor interpretação a respeito do tema, contrariando a farta e mansa jurisprudência administrativa. Do exame dos elementos que instruem o processo, constata-se que o Acórdão recorrido apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude, como passaremos a demonstrar.

De início, impende registrar inexistir nos autos qualquer comprovação da ciência do Banco do Brasil da decisão que afastou a imunidade da contribuinte e, por conseguinte, restabeleceu a sua condição (instituição financeira) de responsável tributário pela retenção e recolhimento dos tributos ora lançados.

Em outras palavras, em que pese à afirmação do Banco do Brasil, de fl. 2.171, adotada pela autoridade lançadora ao promover o lançamento consoante descrição dos fatos, de fl. 10, de que somente fora cientificada do Acórdão em referência em 04/08/2003, não vislumbramos nos autos qualquer comprovação documental de referida afirmação ou mesmo qual fora a forma de ciência.

Na esteira desse raciocínio, torna falível se admitir uma data para efeito do deslocamento da obrigação tributária em comento, somente a partir de uma mera alegação da contribuinte e/ou da fiscalização sem qualquer comprovação documental, ainda que o fato de as retenções terem sido restabelecidas após essa data se mostrar como indício da veracidade de tal alegação.

Assim, mostra-se mais factível adotar a data da prolação do Acórdão, em 20/08/2002, para efeito do restabelecimento da obrigação da retenção por parte do Banco do Brasil, mesmo porque foi quando passou a produzir efeitos no mundo jurídico.

Mais a mais, como muito bem asseverado pelo ilustre Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, não sendo parte, não se poderia exigir a intimação/cientificação do Banco de Brasil de referido Acórdão, seja qual for a data ou lapso temporal após a decisão, o que nos levaria a concluir que, se o BB nunca tivesse sido cientificado, mesmo porque não haveria razão processual para tanto (já que não era parte), permaneceria afastada a sua responsabilidade pela retenção do imposto ora exigido por prazo indeterminado.

Partindo dessa premissa, a única conclusão com a devida segurança jurídica que vislumbramos é considerar a data em que o Acórdão fora proferido, em 20/08/2002, como marco para o restabelecimento da obrigação de retenção por parte do Banco do Brasil.

De outra banda, pretender aplicar o disposto no artigo 234 do Código de Processo Civil, com a devida vênia à Procuradoria, não faz qualquer sentido, uma vez que o Banco do Brasil não era parte do processo, não tendo, portanto, obrigação de ser intimada.

Ademais, ainda que pretendesse observar os preceitos do Código de Processo Civil em relação aos procedimentos a serem adotados por ocasião da intimação/citação, mister sejam analisados todos os dispositivos legais que contemplam a matéria, especialmente o artigo 236, que estabelece como válida a intimação *pela só publicação dos atos no órgão oficial*, que ocorrera *in casu*, em 05/09/2002 (como se extrai de consulta no site do TRF da 1ª Região) como segue:

“Art. 234. Intimação é o ato pelo qual se dá ciência a alguém dos atos e termos do processo, para que faça ou deixe de fazer alguma coisa.

Art 235. As intimações efetuam-se de ofício, em processos pendentes, salvo disposição em contrário.

Art. 236. No Distrito Federal e nas Capitais dos Estados e dos Territórios, consideram-se feitas as intimações pela só publicação dos atos no órgão oficial.

§ 1º-É indispensável, sob pena de nulidade, que da publicação constem os nomes das partes e de seus advogados, suficientes para sua identificação.

§ 2º A intimação do Ministério Público, em qualquer caso será feita pessoalmente.

Art. 237. Nas demais comarcas aplicar-se-á o disposto no artigo antecedente, se houver órgão de publicação dos atos oficiais; não o havendo, competirá ao escrivão intimar, de todos os atos do processo, os advogados das partes:

I - pessoalmente, tendo domicílio na sede do juízo;

II - por carta registrada, com aviso de recebimento quando domiciliado fora do juízo.

Parágrafo único. As intimações podem ser feitas de forma eletrônica, conforme regulado em lei própria. [Incluído pela Lei nº 11.419, de 2006](#).

[...]” (grifamos)

Não bastassem as razões de fato e de direito acima ofertadas, em nosso entendimento suficientemente capazes de rechaçar a pretensão da Procuradoria, impende destacar ponto fulcral na determinação da sujeição passiva, afastando de uma vez por todas qualquer dúvida quanto à matéria.

Destarte, o artigo 142 do Código Tributário Nacional, ao atribuir a competência privativa do lançamento a autoridade administrativa, igualmente, exige que nessa atividade o fiscal autuante descreva e comprove a ocorrência do fato gerador do tributo lançado, **identificando perfeitamente a sujeição passiva**, como segue:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

Decorre daí que, no exercício de sua atividade e atribuição legal, deverá a fiscalização provar a ocorrência do fato gerador do tributo, com a inequívoca identificação do sujeito passivo, só podendo praticar o lançamento posteriormente a esta efetiva comprovação, sob pena de improcedência do feito, como aqui se vislumbra.

Aliás, como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito, o ônus da prova cabe a quem alega, *in casu*, ao Fisco, especialmente por inexistir disposição legal contemplando a presunção para a identificação do sujeito passivo, incumbindo à fiscalização buscar e comprovar a realidade dos fatos.

A doutrina pátria não discrepa dessas conclusões, consoante de infere dos ensinamentos de renomado doutrinador Alberto Xavier, em sua obra **“Do lançamento no Direito Tributário Brasileiro”**, nos seguintes termos:

“ B) Dever de prova e “*in dubio contra fiscum*”

Que o encargo da prova no procedimento administrativo de lançamento incumbe à Administração fiscal, de modo que em caso de subsistir a incerteza por falta de prova (beweilöigkeit), esta deve abster-se de praticar o lançamento ou deve praticá-lo com um conteúdo quantitativo inferior, resulta claramente da existência de normas excepcionais que invertem o dever da prova e que são as presunções legais relativas.

[...]” (Xavier, Alberto – Do lançamento no direito tributário brasileiro – 3ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2005) (grifos nossos)

Outro não é o posicionamento do eminente professor Paulo de Barros Carvalho, que assim preleciona:

“ Com a evolução da doutrina, nos dias atuais, não se acredita mais na inversão da prova por força da presunção de legitimidade dos atos administrativos e tampouco se pensa que esse atributo exonera a Administração de provar os ocorrências que afirmar terem existido. Na própria configuração oficial do lançamento, a lei institui a necessidade de que o ato jurídico administrativo seja devidamente fundamentado, **o que significa dizer que o Fisco tem que oferecer prova contundente de que o evento ocorreu na estrita conformidade da previsão genérica da hipótese normativa.**” (CARVALHO, Paulo de Barro. Notas sobre a Prova no Procedimento Administrativo Tributário. In: SHOUERI, Luís Eduardo – coord. – Direito Tributário: Homenagem a Alcides Jorge Costa. São Paulo: Quartier Latin, 2003, v. II, p. 860) (grifamos)

Por sua vez, a jurisprudência administrativa é firme e mansa nesse sentido, exigindo a comprovação por parte do fiscal autuante dos fatos imputados aos contribuintes, sobretudo quando o lançamento não se apoiar em presunções legais, conforme se extrai dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

“IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – Nas presunções simples é necessário que o fisco esgote o campo probatório. A atividade do lançamento tributário é plenamente vinculada e não comporta incerteza. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN.” (7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 107-06.229 – Sessão de 22/03/2001)

“[...]

IRPF – PRESUNÇÕES – Em matéria tributária as presunções admitidas somente se referem às expressamente autorizadas em lei, presentes os pressupostos legais exigíveis à sua sustentação.

[...]” (4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 104-16.433 – Sessão de 08/07/1998)

“IRPF - ATIVIDADE RURAL - CONDOMÍNIO - RENDIMENTOS - OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA - PRESUNÇÃO - A obrigação tributária deflui da lei, não podendo criar imposição fiscal por mera presunção subjetiva da autoridade administrativa. Os rendimentos da atividade rural em condomínio devem ser tributados na proporção que couber a cada um, ex vi do artigo 13 da Lei n. 8.023/90, art. 13. Recurso provido.” (2ª Câmara do 1º Conselho Contribuintes – Acórdão nº 102-44022, Sessão de 08/12/1999) (grifamos)

No entendimento deste relator, aludida providência (identificação do sujeito passivo, ou melhor, responsável tributário pela retenção), pretérita à própria constituição do crédito tributário e indispensável à correição do lançamento, não logrou o fisco a proceder, relativamente ao período posterior à reforma da decisão que reconhecia a imunidade da autuada.

No caso *sub examine*, como restou muito bem delineado no Acórdão recorrido, a obrigação legal de promover a retenção e recolhimento do imposto sob análise é da instituição financeira (fonte pagadora do rendimento), ou seja, responsável tributário legal, condição que fora inicialmente afastada em decorrência de decisão judicial.

Entrementes, a partir do momento em que aludida decisão fora reformada, passa a valer novamente as disposições legais que contemplam o Banco do Brasil como responsável tributário pela retenção do IRRF sobre as aplicações financeiras em questão.

Com efeito, desde o primeiro momento, ainda em sede de ação fiscal, a autoridade lançadora tinha conhecimento de todos os fatos que permeiam a presente demanda, inclusive em relação às datas das decisões e fases do processo judicial. Cabia ao Fisco, portanto, exigir o imposto de quem de direito, do sujeito passivo correto, *in casu*, até a reforma da decisão que reconheceu a imunidade da contribuinte, a CASSI, após, o Banco do Brasil.

Neste sentido, para efeito fiscal e cobrança do imposto devido, pouco importa se o Banco do Brasil tinha conhecimento ou não da decisão que afastou a imunidade da CASSI, mesmo porque, repita-se, sequer era parte do processo judicial.

O importante é que a fiscalização, por ocasião do lançamento tinha conhecimento de todos esses fatos e deveria ter conduzido a autuação em desfavor do sujeito passivo correto no período objeto da autuação, sob pena de afronta a própria legislação de regência.

Em outras palavras, como explicitado alhures, com o afastamento da imunidade da CASSI, imediatamente/automaticamente o BB voltou a ser o responsável LEGAL pela retenção do imposto em epígrafe, razão pela qual, a partir de 20/08/2002, a exigência fiscal recai sobre a instituição financeira.

Entender o contrário, *permissa venia*, é homologar exigência fiscal que fora constituída contra a própria legislação de regência, em face de responsável não legal e sem decisão judicial válida.

E, como não estamos julgando lançamento contra o Banco do Brasil que, igualmente, sequer é parte nestes autos, é de se analisar a legalidade do procedimento adotado pela fiscalização, o qual, a partir de 20/08/2002, deixou de ter amparo legal ou judicial, sendo, portanto, insubsistente, na linha do que fora exposto no *decisum* guerreado.

Aliás, o próprio Parecer Normativo nº 01/2002, utilizado como fundamento à autuação oferece proteção ao pleito da contribuinte, eis que somente possibilita o lançamento contra o titular das aplicações financeiras enquanto existir provimento judicial impedindo a fonte pagadora de reter o IRRF, senão vejamos:

“21. – Existindo provimento judicial que impeça a fonte pagadora de reter o imposto de renda incidente na fonte, de forma exclusiva ou por antecipação, será efetuado lançamento de ofício em nome do contribuinte beneficiário do rendimento, quando a obrigação de tributar o rendimento já estiver caracterizada.” (grifamos)

Dessa forma, deixando de existir o provimento judicial, restabelece automaticamente a obrigação legal da fonte pagadora reter o imposto devido, voltando a ser, portanto, o sujeito passivo da relação tributária.

Assim, escoreito o Acórdão recorrido devendo, nesse sentido, ser mantido o provimento parcial ao recurso voluntário da contribuinte, na forma decidida pela então 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, uma vez que a recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado.

Por todo o exposto, estando o Acórdão guerreado em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira

Voto Vencedor

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Designada

Primeiramente, cabe observar que aqui não se discute a possibilidade jurídica de se exigir o tributo do beneficiário dos rendimentos por se tratar de imposto sujeito a tributação exclusiva de fonte. Esta questão não é objeto do recurso da Fazenda Nacional, pois não foi por este fundamento que a Turma recorrida reconheceu a ilegitimidade passiva relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de 20/08/2002. O fundamento, nesta parte, foi o de que, afastada a ordem judicial, a fonte pagadora deveria ter retido o imposto. Tanto é assim que, com relação aos demais fatos geradores, o Colegiado, pelo voto de qualidade, reconheceu a regularidade do lançamento efetuado em face do beneficiário dos rendimentos, embora se tratasse de tributação exclusiva de fonte. Para que não parem dúvidas quanto a este ponto, reproduz-se a seguir trecho do voto condutor do acórdão recorrido que retrata dessa questão:

“Na situação dos autos, em tese, correta está a autuação, já que deve ser exigido do beneficiário do rendimento o imposto exclusivo na fonte, em qualquer data após a revogação da medida judicial que impedia a exigência, por ele ser o contribuinte (sujeito passivo da obrigação principal) antes, durante ou após a vigência da medida judicial, bem assim porque a extinção judicial da obrigação acessória da fonte, não extingue e nem exclui a obrigação principal do beneficiário do rendimento de recolher o imposto.

Essa exigência, conforme estabelece o art. 55 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, deve vir acompanhada dos acréscimos legais, ou seja, da multa, de mora ou de ofício, a partir do trigésimo dia subsequente ao da revogação da medida judicial, e dos juros de mora, contados desde a data em que o imposto definitivo deveria ter sido recolhido.

Por outro lado, é de notar que a suplicante tem razão no sentido de que a instituição financeira deveria ter tomado conhecimento da decisão judicial que deu provimento ao recurso de apelação da União, em 20/08/2002, que declarou que a CASSI não estava imune dos impostos e cancelou a tutela antecipada, momento em que o processo judicial interposto pela suplicante (CASSI) não tinha mais nenhuma proteção judicial, ou seja, não havia nenhum obstáculo judicial para que a fonte pagadora voltasse a reter o imposto de renda na fonte, já que não havia qualquer decisão judicial que obrigasse a fonte pagadora a deixar de reter o tributo em tela, motivo pelo qual não há que se falar em transferência da responsabilidade para a suplicante neste período.

É de se observar, que tanto as liminares quanto a tutela antecipada concedidas pelo Poder Judiciário se prestam a garantir ao contribuinte a segurança do ato praticado, ficando este albergado por um manto de legalidade e autorização.

Assim sendo, acolho, em parte, a preliminar de ilegitimidade do sujeito passivo, devendo ser excluído a tributação referente ao período de 20/08/2002 a 31/12/2002.” (sublinhei)

Feita esta ressalta, deve ser reconhecida a legitimidade passiva do beneficiário dos rendimentos, antes e a partir de 20 de agosto de 2002, uma vez que a obrigação de reter o tributo, atribuída à fonte pagadora, é mero dever instrumental, cujo descumprimento não repercute no fato de o beneficiário dos rendimentos ser contribuinte do imposto, de quem deve ser exigida a satisfação da obrigação principal.

Atribuir à fonte pagadora a responsabilidade por um imposto que deixou de reter quando essa omissão, claramente, foi involuntária, e, por outro lado, desonerar a beneficiária dos rendimentos, com a devida vênia dos que assim entendem, decorre de uma confusão quanto à natureza jurídica da responsabilidade atribuída à fonte pagadora de reter e recolher o imposto. Em momento algum, ao atribuir a responsabilidade à fonte pagadora de reter o imposto, a lei transfere a este a responsabilidade pela satisfação da obrigação principal ou exclui o beneficiário dos rendimentos da relação jurídica tributária. O art. 45, da Lei nº 5.172, de 1966, não deixa margem a dúvidas quanto a este ponto, senão vejamos:

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

Ora, a atribuição à fonte pagadora, da responsabilidade de que trata o parágrafo único, acima reproduzido, consiste tão-somente no dever de, nessa condição, subtrair dos rendimentos pagos ao beneficiário o valor correspondente ao tributo, e repassá-lo à Fazenda Pública.

Sobre esta questão, Paulo de Barros Carvalho explica a natureza da relação jurídica tributária, por meio de comentário bastante esclarecedor, a respeito da retenção do imposto de renda pela fonte pagadora:

“Quando se faz referência a entregas de dinheiro ao Estado, comportamento que realiza a prestação tributária, é sumamente importante salientar que a quantia entregue deve sair do patrimônio do sujeito passivo. Do contrário não teremos tributo, mas outro tipo de relação jurídica. É o caso do chamado “imposto de renda na fonte”. Não cremos existir relação jurídica tributária entre a União e a empresa que retém, mas tão-somente uma obrigação estabelecida pelo legislador federal, com a finalidade de facilitar o cumprimento da prestação, a cargo do verdadeiro sujeito passivo (a pessoa física que teve parte de seu dinheiro retida na fonte pagadora). É por isto que é dever, de conteúdo patrimonial, há penalidades pecuniárias que garantem ao Estado o cumprimento dessa prestação por parte das pessoas jurídicas que devam promover a retenção.”¹

¹ BARROS CARVALHO, Paulo de. Teoria da Norma Tributária. 3 ed. São Paulo. Max Limonad, 1988. p. 89

Assim, a imputação da responsabilidade à fonte pagadora de reter e recolher o imposto não desloca para esta o peso econômico do tributo, que deve sempre ser suportado por aquele que adquiriu a disponibilidade econômica ou jurídica da renda, ou seja, o Contribuinte. O que a lei atribui à fonte pagadora é uma obrigação de “fazer”, de índole instrumental e no interesse da arrecadação, que tem natureza absolutamente distinta da obrigação do Contribuinte. Aliás, o art. 113 do CTN é claro ao definir os dois tipos de obrigação, que classifica como acessória e principal:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória:

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto a prestação, positiva ou negativa, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.²

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária.

Assim, a conclusão de que o contribuinte não seria parte legítima para ser instado a satisfazer o objeto da obrigação principal, porque um terceiro deixou de satisfazê-lo, nas circunstâncias do presente processo, não encontra respaldo na legislação de regência. É que ela implica, em termos práticos, na desoneração daquele que se beneficiou do acréscimo patrimonial, em desfavor daquele que nada adquiriu.

Alexandre Barros Castro examina detidamente esta questão e demonstra a mesma perplexidade diante dessa possibilidade:

“A obrigação de reter não caracteriza o instituto da sujeição passiva. Tampouco diz respeito àquele dever a eventual derivação obrigacional, para alguns denominada ‘indireta’, ou, mais especificamente, substituição tributária.

A nosso ver, a obrigação de recolher, ainda que tenha aquela natureza (de dever), constitui-se num ato de colaboração e não de sujeição tributária. O dever, em verdade, tem cunho administrativo.

Recordemos o texto do art. 45 do CTN:

[...]

O legislador não deixou margem de dúvidas, explicando que a lei poderá atribuir à fonte pagadora a responsabilidade pelo imposto que deva ela reter e recolher.

Mas essa responsabilidade não se alarga atingindo a obrigação de pagar o tributo. O contribuinte, no caso do IR, é o empregado ou o beneficiário do rendimento, não se trasladando tal

² Embora se fale repetidamente em "responsabilidade tributária" da fonte pagadora, esta responsabilidade, se se prefere assim chamar, não se confunde com aquelas definidas nos artigos 128 a 135 do CTN, pois não se cogita, nesses casos, de exclusão da responsabilidade do contribuinte ou de atribuição de responsabilidade subsidiária, em relação a este, à fonte pagadora.

sujeição a quem não tinha ligação direta e integral com o aspecto material da Regra-Matriz de incidência.

O comportamento que se busca atingir é o auferir renda. É o acréscimo patrimonial que se enseja alcançar via IR, e não o “reter-recolhe”.

Acrescente-se que a obrigação de descontar é de ‘fazer’ e não de ‘dar’ ou ‘entregar’.

A relação tributária que se abre com o recebimento da renda é entre o beneficiário deste acréscimo patrimonial e a Fazenda Pública (União), e não entre este e a fonte pagadora.

[...]

O que se observa é que, em não havendo a retenção na fonte, outra relação passa a existir, qual seja, a que decorre da inobservância de dever instrumental, que, ao dificultar o trabalho do Fisco, condena-se mediante sanção que não se confunde com a obrigação de pagar o IR. E como pacificado em nossa doutrina, não há como confundir tributo com pena.

Entender que a fonte pagadora em não retendo se transmuda em contribuinte implica impor-lhe uma obrigação alheia (de pagar tributo), em face do descumprimento daquele dever, o que em linear pensamento resulta em dizer que o tributo corresponderia a punição, i.e., como não se reteve no tempo e forma legal, apenar-se-ia com o encargo, agora, de pagar IR, não mais como obrigação alheia, mas própria. O que se revela absurdo e alijado de nossa sistemática legal.³

Cabe aqui trazer à colação a jurisprudência do CARF, nos casos de imposto sujeito à tributação exclusiva de fonte, em que não houve a retenção e se procedeu ao lançamento em face da fonte pagadora. Trata-se daqueles casos em que se considera que esta assume o ônus do imposto, tanto que invariavelmente se reajusta a base de cálculo, incorporando-se aos rendimentos efetivamente pagos o valor correspondente ao imposto. É que, se a fonte pagadora assume o ônus do imposto, o faz deliberadamente e em favor do beneficiário dos rendimentos e não por imputação por parte do Fisco. Assim, nesses casos, os procedimentos encontram-se em perfeita harmonia com os preceitos ora expostos, e em nada se assemelham à situação aqui discutida.

No caso ora analisado, não se poderia afirmar que a fonte pagadora assumiu deliberadamente o ônus do imposto em favor do beneficiário dos rendimentos. Por tudo o que consta dos autos, sua omissão estava perfeitamente justificada pelas circunstâncias, portanto o Fisco não poderia adotar o procedimento referido no parágrafo anterior.

Ora, afastada a possibilidade de se exigir da fonte pagadora o imposto que esta não reteve, é perfeitamente legítimo ao Fisco exigi-lo do beneficiário dos rendimentos, na condição de contribuinte, já que este não se dispôs a liquidar a obrigação espontaneamente.

³ CASTRO, Alexandre Barros. Sujeição Passiva no Imposto Sobre a Renda. São Paulo, Saraiva. 2004. p. 370-371.

Destarte, não procede a conclusão de que o lançamento não poderia ter sido efetuado em face do beneficiário dos rendimentos, por falta de enunciado de lei que expressamente determinasse o deslocamento da responsabilidade da fonte pagadora para o contribuinte. Muito pelo contrário, seria preciso lei, sim, mas para imputar responsabilidade à fonte pagadora quanto à obrigação principal, eximindo o contribuinte de tal responsabilidade. Entretanto, como sobejamente demonstrado, essa legislação inexistente.

Assim, em conclusão, salvo nos casos em que a fonte pagadora assume deliberadamente o ônus do imposto em favor do beneficiário dos rendimentos, ou nas hipóteses expressamente previstas em lei, de responsabilidade tributária (artigos 128 a 135 do CTN), não tendo havido a retenção do imposto pela fonte pagadora, este deve ser exigido do beneficiário dos rendimentos.

Diante do exposto, dou provimento ao Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por AFONSO ANTONIO DA SILVA em 13/12/2012 08:24:27.

Documento autenticado digitalmente por MARIA HELENA COTTA CARDOZO em 13/12/2012.

Documento assinado digitalmente por: HENRIQUE PINHEIRO TORRES em 08/02/2013, RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE OLIVEIRA em 14/12/2012 e MARIA HELENA COTTA CARDOZO em 13/12/2012.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 26/06/2019.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP26.0619.13479.31DQ

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

6208AFB93A1D6F8370072D635CD5E62203E4E059