



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

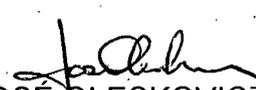
Processo nº : 10215.000509/99-02
Recurso nº : 133.015
Matéria: : IRF - ANOS: 1997 e 1998
Recorrente : CONSTRUTORA TUPAIU LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ em BELÉM - PA
Sessão de : 18 DE FEVEREIRO DE 2004

RESOLUÇÃO Nº. 102-2.166

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CONSTRUTORA TUPAIU LTDA.

RESOLVEM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE.


JOSÉ OLESKOVICZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 MAR 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, SANDRO MACHADO DOS REIS (SUPLENTE CONVOCADO), GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ e MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO. Ausente, justificadamente, o Conselheiro EZIO GIOBATTÀ BERNARDINIS.



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

Processo nº : 10215.000509/99-02
Resolução nº : 102-2.166
Recurso nº : 133.015
Recorrente : CONSTRUTORA TUPAIU LTDA.

RELATÓRIO

Contra o contribuinte foi lavrado em **01/09/1999**, auto de infração (fl. 16) para exigir um crédito tributário no montante de R\$ 169.543,64, sendo R\$ 81.024,01 de imposto de renda, R\$ 27.751,68 de juros de mora e R\$ 60.767,95 de multa proporcional; passível de redução, em virtude de não ter retido e nem recolhido o imposto de renda na fonte incidente sobre pagamentos de serviços prestados por pessoas físicas sem vínculo de emprego, conforme recibos (fls. 19/165), Livro Caixa (fls. 166/189) e Livro Razão (fls. 190/202), cujos dados foram consolidados nas planilhas de cálculo "Empreitadas a pessoas físicas sujeitas ao Imposto de Renda Retido na Fonte" (fls. 224/225 e 228/231) e "Imposto retido na Fonte. – Trabalho sem vínculo empregatício" (fls. 226 e 232/234), onde se apurou imposto devido de R\$ 11.763,42, no ano-calendário de 1997 (fl. 226), e R\$ 69.260,60, no ano-calendário de 1998 (fl. 234), que totalizam R\$ R\$ 81.024,01.

O sujeito passivo impugnou o lançamento (fls. 206/214), tendo a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém/PA, mediante o Acórdão DRJ/BEL nº 619, de 28/08/2002 (fls. 306/310), por unanimidade de votos, considerado procedente o lançamento impugnado.

Dessa decisão o contribuinte recorre ao Conselho de Contribuintes (fls. 314/320), alegando:

a) ilegalidade dos cálculos do imposto devido, porque a "fiscalização adotou como critério, somar todos os valores recebidos pelos prestadores de serviços, Pedreiros, Serventes, Ajudantes, todo



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

Processo nº : 10215.000509/99-02

Resolução nº : 102-2.166

peçoal de "baixa renda", após a soma ou total desses valores, a fiscalização aplicou o percentual de incidência tributária do imposto de renda na fonte, porém de forma errada, pois à base de cálculo foi adicionada o imposto devido, perfazendo-se uma base de cálculo a maior, conseqüentemente resultando em IRRF maior" (fl. 316);

b) que a forma de cálculo do imposto resulta em injustiça, porque *"cada beneficiário dos rendimentos tem sua equipe de pedreiros e ajudantes, que fazem contrato de empreitada, de um determinado serviço, e a receita bruta muito embora tenha sido recebida por apenas um deles (o chefe da equipe), mas a receita foi dividida entre vários trabalhadores, que no caso ficariam abaixo do limite para tributação na fonte" (fl. 319);*

c) não dedução da base de cálculo dos dependentes dos beneficiários dos pagamentos, anotando que a *"fiscalização nem se quer requereu do recorrente o número de dependentes dos beneficiários, para que fosse feita a dedução de cada um deles, para que assim o imposto fosse corretamente calculado".* Consigna que *"os documentos de registro de dependentes estão acostados à presente peça recursal", "para a refeitura dos cálculos corretos" (fl. 317); e*

d) que foi realizada a fiscalização dos beneficiários dos pagamentos, dos quais foi cobrado o imposto devido, estando o Fisco exigindo o imposto em duplicidade, da fonte pagadora e dos beneficiários, conforme comprova com cópia dos procedimentos fiscais que acompanham o recurso (fl. 318).

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10215.000509/99-02

Resolução nº : 102-2.166

VOTO

Conselheiro JOSÉ OLESKOVICZ, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece.

A alegação de ilegalidade dos cálculos do imposto devido, porque a fiscalização somou todos os pagamentos efetuados no mês de cada um dos prestadores de serviços, para então submeter esse montante à tabela progressiva do imposto de renda na fonte, bem assim por ter, nas palavras do recorrente, adicionado o valor do imposto à base de cálculo do mesmo (reajuste da base de cálculo), como se demonstrará, não contém vício de ilegalidade, por decorrer de expressa disposição legal.

O somatório dos pagamentos efetuados no mês é feito por expressa determinação da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, art. 7º, § 1º, Lei nº 8.134, de 27/12/1990, art. 3º, e Lei nº 9.250, de 26/12/1995, art. 3º, parágrafo único, que dispõem, *verbis*:

Lei nº 7.713, de 1988

“Art. 7º Ficam sujeitos à incidência do Imposto sobre a 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.



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

Processo nº : 10215.000509/99-02

Resolução nº : 102-2.166

§ 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.**" (g.n.).

Lei nº 8.134, de 1990

"Art. 3º O imposto de renda na fonte, de que tratam os arts. 7º e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, incidirá sobre os valores efetivamente pagos no mês."

Lei nº 9.250, de 1995

"Art. 3º O Imposto sobre a Renda incidente sobre os rendimentos de que tratam os arts. 7º, 8º e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, será calculado de acordo com a seguinte tabela progressiva em Reais:

BASE DE CÁLCULO EM R\$	ALÍQUOTA%	PARCELA A DEDUZIR DO IMPOSTO EM R\$
até 900,00	-	-
acima de 900,00 até 1.800,00	15	135
acima de 1.800,00	25	315

Parágrafo único. O imposto de que trata este artigo será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos em cada mês."

O Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), no § 2º, do art. 620, complementa os dispositivos legais, estabelecendo:

"Art. 620. Os rendimentos de que trata este Capítulo estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, mediante aplicação de alíquotas progressivas, de acordo com as seguintes tabelas em Reais:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10215.000509/99-02

Resolução nº : 102-2.166

§ 2º O imposto será retido por ocasião de cada pagamento e se, no mês, houver mais de um pagamento, a qualquer título, pela mesma fonte pagadora, aplicar-se-á a alíquota correspondente à soma dos rendimentos pagos à pessoa física, ressalvado o disposto no art. 718, § 1º, compensando-se o imposto anteriormente retido no próprio mês (Lei nº 7.713, de 1988, art. 7º, § 1º, e Lei nº 8.134, de 1990, art. 3º).” (g.n.).

A alegação de que o Fisco calculou imposto maior que o devido por ter adicionado o valor deste à base de cálculo também é improcedente, pois esse fato, que constitui o reajustamento da base de cálculo, de modo a compatibilizá-la com o rendimento líquido recebido pelos beneficiários, decorre de expressa determinação do art. 5º, da Lei nº 4.154, de 1962, abaixo transcrito, e que embasa o art. 725 do RIR/99, que também dispõe sobre a matéria:

Lei nº 4.154, de 28/11/1962

*“Art 5º Ressalvados os casos previstos nos artigos 100 e 101 do Regulamento mencionado no artigo 1º, quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiado, a **importância paga**, creditada, empregada, remetida ou entregue, **será considerada como líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o tributo**”. (g.n.).*

RIR/99

*“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).”*

A jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF e do Conselho de Contribuintes sobre a matéria é nesse sentido, conforme ementas dos acórdãos a seguir transcritas:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10215.000509/99-02

Resolução nº : 102-2.166

"ASSUNÇÃO DO ÔNUS – Este artigo não estabelece forma especial para assunção do ônus; na falta de retenção, qualquer que seja a razão, para todos os efeitos legais, considera-se assumido o ônus do tributo que será devido com a base de cálculo reajustada." (Ac. CSRF/01-0.148/81 – Resenha Tributária, Jurisprudência - CSRF 1.2.9, pág. 2533).

*"ASSUNÇÃO DO ÔNUS – 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 tributo, **bastando que haja não-retenção, nos casos em que a lei prevê, para que se considere assumido o ônus do tributo.**" (Ac. 1º CC 104-5.284/85 – Resenha Tributária, Seção 1.2, Ed. 48/86, pág. 1390). (g.n.).*

No caso, não é necessário que a empresa admita ou aceite que assumiu o ônus do tributo, porque a sua responsabilidade não decorre dessa manifestação de vontade, mas do simples fato de que a importância que pagou, por não ter havido retenção na fonte, é considerada **líquida**, e, assim, o rendimento **bruto**, em decorrência dos princípios que regem a tributação na fonte, inclui necessariamente o imposto, que se obtém mediante o reajustamento da base de cálculo.

Não procede, ainda, a alegação de que o cálculo do imposto devido não estaria correto pelo fato de os beneficiários dos pagamentos utilizarem parte do valor recebido para efetuar pagamentos a pedreiros, serventes e ajudantes, cujas importâncias estariam abaixo do limite de isenção do imposto de renda na fonte, fato que, no entender do recorrente, reduziria o valor do tributo exigido no auto de infração. Conforme se constata da legislação anteriormente transcrita, o imposto é retido sobre a importância paga ao beneficiário, sendo irrelevante o destino que ele dê aos recursos recebidos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10215.000509/99-02

Resolução nº : 102-2.166

Contudo, no que diz respeito ao beneficiário dos pagamentos que utiliza parte dos recursos para efetuar pagamentos a terceiros que trabalharam em empreitada contratada, a legislação autoriza a dedução na declaração anual de ajuste das despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, escrituradas em Livro Caixa, quando o imposto retido será compensado com o devido ou restituído (RIR/99, a rt. 75, inc. III).

Disso tinham conhecimentos os beneficiários dos pagamentos efetuados pela recorrente, mas não se utilizaram desse permissivo legal, porque a maioria optou por apresentar a declaração de rendimentos no **modelo simplificado**, mesmo dispondo de Livro Caixa. Comprova o exposto as observações da autoridade lançadora, relativamente ao Sr. AURÉLIO FERREIRA PINTO (fl. 377/378), abaixo transcritas:

*"As declarações, referentes aos anos-calendário de 1997 e 1998, foram apresentadas no **modelo simplificado**. (g.n.)."*

*O contribuinte considerou como rendimentos auferidos a serem declarados ao fisco a quantia líquida das receitas recebidas diminuídas dos pagamentos efetuados no período, conforme registros escriturados no **Livro Caixa**. Porém, ao prestar declaração de rendimentos em modelo simplificado, o contribuinte deveria ter informado a totalidade dos rendimentos auferidos no período, fazendo jus ao desconto simplificado de 20%, limitado a R\$ 8.000,00, sem necessidade de comprovação. (g.n.)."*

Ao optar pela Declaração em modelo simplificado, o contribuinte pôde deduzir dos seus rendimentos o percentual de 20%, limitado a R\$ 8.000,00. Diante disso, o mesmo fica impossibilitado de modificar sua declaração para o modelo completo, pois a legislação em vigor não permite tal procedimento (arts. 1º, 2º e 3º, e parágrafos da Lei nº 7.713/88, Arts. 1º ao 3º da Lei nº 8.134/90, ADN COSIT nº 24/96; IN SRF nº 159/98 – art. 1º e 2º; MP 1990-26, art 10; IN SRF nº 165/99, art. 1º e 4º; IN SRF nº 157/99, art 2º; Art. 21 da Lei nº 9.532/97)."



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

Processo nº : 10215.000509/99-02

Resolução nº : 102-2.166

Na mesma situação encontravam-se os contribuintes VICENTE PINTO DE LIRA (fl. 397 e 413), HERMINIO DE SOUSA BRANCO (fl. 447), FRANCISCO CHAVES DE MIRANDA (fl. 454) e ANTONIO PROCÓPIO FERREIRA (fl. 473). Apenas o contribuinte WALDELIR CANTE DOS SANTOS apresentou declaração anual de ajuste no modelo completo, mas optou apenas pela dedução do valor relativo a dependentes (fl. 430).

Não prospera também a arguição do recorrente de que o Fisco não considerou na base de cálculo do imposto os dependentes dos beneficiários dos pagamentos efetuados pela recorrente, por se tratar essa dedução de uma faculdade do contribuinte e não uma determinação da lei, conforme se constata do inc. III, do art. 4º, da Lei nº 9.250, de 26/12/1995, abaixo transcrito:

*"Art. 4º Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do Imposto sobre a Renda **poderão** ser deduzidas:*

.....
III – a quantia de R\$ 106,00 (cento e seis reais) por dependente;" (g.n).

Consigne-se, entretanto, que esse fato não traz prejuízo para o contribuinte, que pode deduzir a quantia relativa aos dependentes na declaração anual de ajuste, compensando o imposto retido com o devido na declaração ou então obter sua restituição, conforme se deflui dos dispositivos da Lei nº 9.250, de 1995, a seguir reproduzidos:

Lei nº 9.250, de 1995

"Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10215.000509/99-02

Resolução nº : 102-2.166

I – de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II – das deduções relativas:

.....
*c) à quantia de R\$ 1.272,00 (um mil, duzentos e setenta e dois reais) por **dependente**;*

*Art. 13 O montante determinado na forma do artigo anterior constituirá, se positivo, **imposto a pagar** e, se negativo, **valor a ser restituído**.” (g.n.).*

Por último, alega o sujeito passivo que foi realizada a fiscalização dos beneficiários dos pagamentos, nos quais está sendo cobrado o imposto devido, circunstância que faria com o Fisco estivesse exigindo o tributo em **duplicidade**, da fonte pagadora e dos beneficiários, conforme comprovam as cópias de peças dos procedimentos fiscais que foram juntadas aos autos.

A ação fiscal, no caso, se desenvolveu para verificar se os beneficiários dos pagamentos efetuados pela recorrente, abaixo relacionados, incluíram ou não esses rendimentos em suas declarações anuais de ajuste e, caso negativo, lançar de ofício o imposto porventura devido, com base nas informações da fonte pagadora, conforme se constata dos documentos, cujos números das folhas que se seguem aos nomes, onde é possível verificar que os valores tributados na declaração dos beneficiários seriam os mesmos utilizados para calcular o imposto que deveria ter sido retido na fonte, constituindo-se, assim, conforme afirma o recorrente, em bi-tributação, que deveria ser afastada, por falta de amparo legal:

a) Aurélio Ferreira Pinto: fls. 332, 353, 77 e 378;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10215.000509/99-02

Resolução nº : 102-2.166

- b) Vicente Pinto de Lira: fls. 335, 336, 388, 396, 397 e 413;
- c) Waldelir Cante dos Santos: fls. 336, 424 e 430;
- d) Hermínio de Sousa Branco: fls. 33, 334, 441, 442 e 447;
- e) Francisco Chaves de Miranda: fls. 333 e 454; e
- f) Antônio Procópio Ferreira: fls. 332, 461 e 473.

A propósito do alegado, temos que o art. 722 do RIR/99, adiante transcrito, estabelece que quando se tratar de imposto devido como antecipação e a fonte pagadora comprovar que o beneficiário já incluiu o rendimento em sua declaração anual de ajuste, aplica-se à fonte pagadora apenas a penalidade prevista no art. 957 do referido regulamento e os juros de mora pelo atraso, calculados sobre o valor do imposto que deveria ter sido retido, sem obrigatoriedade de recolhimento do tributo. Nesse caso, os juros são devidos desde a data em que devia ter sido recolhido o imposto até o dia em que se encerra o prazo para a entrega da DIRPF, data em que o contribuinte deve também efetuar o pagamento do imposto:

RIR/1999

"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).

*Parágrafo único. No caso deste artigo, quando se tratar de imposto devido como **antecipação** e a fonte pagadora comprovar que o **beneficiário já incluiu o rendimento em sua declaração**, aplicar-se-á a penalidade prevista no art. 957, além dos juros de mora pelo atraso, calculados sobre o valor do imposto que deveria ter sido retido, sem obrigatoriedade de recolhimento deste. (g.n.).*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10215.000509/99-02

Resolução nº : 102-2.166

Art. 957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44):

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 inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

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

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão exigidas (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 1º):

I – juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago;

II – isoladamente, quando o imposto houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;"

A legislação, como se observa, não distingue se a inclusão dos rendimentos, cujo imposto não foi retido pela fonte pagadora, foi espontânea ou de ofício, até porque essa distinção implicaria na dupla tributação dos rendimentos, na hipótese de se exigir o imposto da fonte pagadora e do contribuinte.

No processo não consta informação se os demais contribuintes beneficiários dos pagamentos efetuados pela recorrente tiveram ou não a inclusão de ofício (auto de infração) dos rendimentos de que trata o presente processo, razão pela qual entende-se que se deva converter o presente julgamento em diligência, para que a autoridade lançadora ou a Unidade local:



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

Processo nº. : 10215.000509/99-02

Resolução nº. : 102-2.166

a) se manifeste sobre os autos de infração juntados ao presente processo pelo recorrente, confirmando ou não a inclusão de ofício, total ou parcial, nas declarações de ajuste anual dos respectivos contribuintes, para fins de cobrança do imposto devido, dos rendimentos cujo imposto não foi retido pela recorrente;

b) informe se todos os contribuintes relacionados nas fls. 224/225 e 227/231 foram objeto de ação fiscal para fins de inclusão de ofício nas respectivas declarações de ajuste anual dos rendimentos, cujo imposto não foi retido pela recorrente, com vistas à cobrança do tributo devido, bem assim, na hipótese de não terem sido fiscalizados todos os contribuintes relacionados nas fls. 224/225 e 227/231 ou de não ter sido incluído a totalidade dos rendimentos constantes das referidas relações, elaborar demonstrativo que discrimine, o total dos rendimentos pagos mensalmente e o montante dos rendimentos incluído e não incluído de ofício na Declaração Anual de Ajuste, reelaborando então os demonstrativos de fls. 226 e 232/234, relativamente aos rendimentos não incluídos nas declarações anuais de ajuste dos beneficiários, para apurar o imposto efetivamente devido pela recorrente, sem prejuízo de serem prestadas outras informações consideradas relevantes para o deslinde do recurso.



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

Processo nº : 10215.000509/99-02

Resolução nº : 102-2.166

Em face do exposto e de tudo o mais que do processo consta,
VOTO por converter o julgamento em diligência, para que sejam prestadas as
informações e esclarecimentos relacionados no presente voto.

Sala das Sessões - DF, em 18 de fevereiro de 2004.


JOSE OLESKOVICZ