



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

Processo nº 10245.001032/2005-26
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2202-00.576 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de junho de 2010
Matéria IRPF
Recorrente SEBASTIÃO PORTELLA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2004

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE A TÍTULO DE ANTECIPAÇÃO.
FALTA DE RETENÇÃO.

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção (Súmula CARF nº 12).

RENDIMENTOS DO TRABALHO ASSALARIADO. AJUDA DE GABINETE E/OU AJUDA DE CUSTO/DIÁRIAS PAGAS COM HABITUALIDADE A MEMBROS DO PODER LEGISLATIVO ESTADUAL. COMPROVAÇÃO DOS GASTOS. TRIBUTAÇÃO. ISENÇÃO.

Ajuda de gabinete, ajuda de custo e diárias pagas com habitualidade a membros do Poder Legislativo Estadual estão contidas no âmbito da incidência tributária e, portanto, devem ser consideradas como rendimento tributável na Declaração Ajuste Anual, quando não comprovado que ditas verbas destinam-se a atender despesas de gabinete, transporte, alimentação, estadia, frete e locomoção do contribuinte e/ou sua família, no caso de mudança permanente de um para outro município.

COMPETÊNCIA CONSTITUCIONAL. RECEITA ORÇAMENTÁRIA DOS ESTADOS. ISENÇÃO DE TRIBUTOS. IMPLANTAÇÃO DE NORMAS A RESPEITO DE FISCALIZAÇÃO E COBRANÇA.

O fato de o produto da arrecadação do Imposto de Renda Retido na Fonte pelos Estados e Municípios, integrar sua receita orçamentária por força de disposições constitucionais, não implica na atribuição de competência às unidades da Federação para ditar normas a respeito de sua fiscalização e cobrança.

MULTA DE OFÍCIO. CONTRIBUINTE INDUZIDO A ERRO PELA FONTE PAGADORA. NÃO INCIDÊNCIA.

Não comporta multa de ofício o lançamento constituído com base em valores espontaneamente declarados pelo contribuinte que, induzido pelas informações prestadas pela fonte pagadora, incorreu em erro escusável no preenchimento da declaração de rendimentos.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência a multa de ofício, por erro escusável, nos termos do voto do Redator designado. Vencidos os Conselheiros Helenilson Cunha Pontes (Relator) e Pedro Anan Júnior, que proviam integralmente o recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelson Mallmann.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente e Redator Ad Hoc Designado.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Pedro Anan Júnior, Antonio Lopo Martinez, Helenilson Cunha Pontes, Gustavo Lian Haddad e Nelson Mallmann.

Relatório

SEBASTIÃO PORTELA, contribuinte inscrito CPF/MF sob o nº 021.410.279-34 com domicílio fiscal na cidade de Boa Vista – Estado de Roraima, na Rua Coronel Mota, nº 1096 – Bairro Centro, jurisdicionado à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Boa Vista - RR, inconformado com a decisão de Primeira Instância (fls. 104/118), prolatada pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém - PA, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 125/148.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 11/08/2005, o Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (fls. 47/55), com ciência através de AR, em 26/08/2005 (fls. 60), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 63.801,06 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda de Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, 1% ao mês, calculado sobre o valor do imposto de renda relativo aos exercícios de 2001 e 2004, correspondente aos anos-calendário de 2001 e 2003, respectivamente.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização de Imposto de Renda, onde a autoridade lançadora entendeu haver as seguintes irregularidades:

1 – OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS: Omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas. Vide termo de verificação fiscal que integra este Auto de Infração. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e §§, da Lei nº 7.713, de 1988; artigos 1º ao 3º, da Lei nº 8.134, de 1990 e artigo 1º da Lei nº 9.987, de 1999.

2 – CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS NA DIRPF: Rendimentos classificados indevidamente na DIRPF. Vide termo de verificação fiscal que integra este auto de infração. Infração capitulada nos artigos 1º a 3º e 55, da Lei nº 7.713, de 1988; artigos 1º ao 3º, da Lei nº 8.134, de 1990 e artigo 10 da Medida Provisória nº 22/2002 convertida na Lei nº 10.451, de 2002.

Os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil responsáveis pela constituição do crédito tributário lançado esclarecem, ainda, através do Termo de Verificação Fiscal, entre outros, os seguintes aspectos:

- que recebemos a resposta do contribuinte no dia 22 de mar/2005. Nesta, o contribuinte afirma não ter declarado os rendimentos recebidos de Pessoa jurídica por esquecimento e por não ter recebido o devido comprovante da fonte pagadora. E, em busca de comprovar as diárias recebidas e sua isenção, apresentou o controle financeiro mantido pela Assembléia Legislativa do Estado de Roraima - ALERR (fls. 17 a 19);

- que lavramos nova intimação, onde, mais uma vez, intimamos o contribuinte a apresentar os documentos que comprovem os valores recebidos a título de

diárias e, ainda, citamos as disposições legais que devem ser consideradas para a isenção destes valores (fls. 20 e 21);

- que mediante solicitação, por escrito, de prazo adicional para o atendimento à nossa intimação ((l 22), lavramos termo específico concedendo 10 dias para tal (fls. 23 e 24);

- que em resposta protocolada nesta Delegacia no dia 5 de mai/2005, e mediante procuração outorgada ao Sr. Erick Franklin (fls. 26), o contribuinte alega que os documentos solicitados nesta fiscalização quanto as diárias recebidas estão em poder da ALERR, devido a necessidade de apresentação àquele órgão para o recebimento de tal (fls. 25);

- que adicionalmente, recebemos um resumo da fiscalização elaborado pelo contribuinte, onde requer, sem acostar documentos comprobatórios, que as diárias recebidas sejam consideradas como rendimento isento e não-tributável, visto os constantes deslocamentos acidentais e transitórios para demais Municípios fora da sede da Assembléia Legislativa de Roraima (fls. 27 e 28);

- que adicionalmente a fiscalização corrente, iniciamos o procedimento de diligência na ALERR justamente para apurar os valores referentes as diárias pagas pela entidade ao longo dos AC 2002 a 2004 (fls. 29 a 31);

- que recebemos o Ofício 81/Gab Pres/Ale/05, datado de 11 de mai/2005 e protocolado nesta Delegacia na mesma data. Neste ofício, há a negativa de resposta a nossa diligência, visto sinistro ocorrido no setor de arquivos daquela Casa, sito à Av. Presidente Vargas, 466-A, Bairro Aparecida, no dia 7 de abril/05 (fls. 32 e 33);

- que dando prosseguimento ao procedimento de fiscalização, o Intimamos a apresentar as resoluções, emitidas pela presidência da ALERR, que corroborem a defesa da isenção das diárias pagas por aquele casa e recebidas no AC 2003 (fls. 37 a 40);

- que em documento escrito protocolado nesta Delegacia da Receita Federal no dia 13 de jun/2005, o contribuinte solicita novo prazo adicional para o atendimento ao termo lavrado em 21 de mai/2005 (fls. 41). Prontamente atendemos o pleito, lavrando termo específico e prorrogando o prazo em 10 dias (fls. 42 e 43);

- que passados exatamente 1 mês, em 13 de julho/2005, o contribuinte solicita mais prazo, novamente atendido nesta fiscalização mediante termo lavrado em 14 de jul; 2005 (fls. 44 a 46);

- que mediante informações contidas nos sistemas internos da Receita Federal (fls. 35 e 36) e corroboradas pelo próprio contribuinte - vide parágrafo 40 - constatamos que houve Omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebido de PJ no AC 2000, e no montante total de R\$ 36.000,00 (trinta e seis mil reais), com retenção do Imposto de renda na Fonte no valor de R\$ 5.580,00 (cinco mil e quinhentos e oitenta reais);

- que o contribuinte, tampouco a casa à qual é vinculado, não apresentou os documentos necessários para a comprovação ' da isenção dos valores recebidos a titulo de diárias. Adicionalmente a falta de documentos comprobatórios, temos que analisar os elementos que cercam o tema.

Em sua peça impugnatória de fls. 62/74, instruída pelos documentos de fls. 75/103, apresentada, tempestivamente, em 21/09/2005, o contribuinte, se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, sem síntese, nos seguintes argumentos:

- que é improcedente, todavia, a presente Autuação, pois, o Impugnante jamais foi questionado quando de sua declaração pela SRF e jamais caiu na Malha referente ao ano do fato gerador, o que causou surpresa ao mesmo tal atitude dessa r. Delegacia;

- que ao se proceder uma análise do presente AI, verifica-se que a Autoridade Autuante solicitou Assembléia Legislativa do Estado de Roraima, diversas informações e documentos, que foram plenamente respondidos e informados, cuja solicitação visava tão somente, a verificação dos valores recebidos a título de diárias, o que ficou devidamente comprovado, não satisfazendo, porém a Autoridade Autuante, que mesmo assim, lavrou o presente AI;

- que vale salientar, que a responsabilidade da tal retenção na Fonte é estritamente da Assembléia Legislativa do Estado de Roraima como Pessoa Jurídica, que em caso de discordância, poderia ter notificado todos os Deputados visando o recolhimento ou elaboração de Declaração Retificadora;

- que, nesse sentido, o Parecer Normativo SRF 01/02, estabelece que, ocorrendo a retenção e o não recolhimento do imposto, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros mora, devendo o contribuinte que sofreu a retenção oferecer à tributação e compensar o imposto retido;

- que mesmo que se quisesse advir outra interpretação visando alargar a incidência de tal imposto, poder-se-ia dizer taxativamente que o IR somente poderia incidir sobre um acréscimo patrimonial, o que não foi demonstrado pela Autoridade Autuante, conforme se faz prova os documentos anexados ao Auto de Infração, os quais foram solicitados apenas a Fonte Pagadora, já que o impugnante é apenas o beneficiário da renda creditada;

- que no que tange à documentação hábil e idônea que comprova os deslocamentos e diárias do impugnante, tem-se que as provas documentais referentes as diárias não guardam relação com a prestação de conta, como bem informou a Secretária da Receita Federal em resposta à consulta;

- que a par da discussão acerca da isenção ou não das diárias pagas aos parlamentares, tem-se que o IR foi retido na fonte durante todos os anos calendários sobre as diárias recebidas. Tal retenção encontra-se discriminada no AI e nos documentos fornecidos pela ALER, fonte pagadora, E DESCONSIDERADOS PELO AFRF, haja vista contrariar diversos dispositivos constantes no Processo Administrativo Fiscal e no RIR/99, não merecendo respaldo as alegações descabidas do AFRF que desconsiderou todos os documentos e alegações do Impugnante, que não foram contrariadas pelo Fisco, merecendo o Impugnante a INTERPRETAÇÃO BENIGNA, pois, em caso de dúvida quanto à correta identificação das circunstâncias e da qualificação dos fatos, impõe-se a solução mais favorável ao sujeito passivo, consoante estabelece o inciso II do artigo 112 do CTN;

- que ao realizar a Denúncia Espontânea o Impugnante é beneficiária da exclusão da Multa Punitiva (de ofício), em virtude de ter havido tal denúncia antes *de* realizado qualquer procedimento fiscalizatório, conforme exclusão prevista no artigo acima citado e já pacificado na nossa Jurisprudência Pátria.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante a Segunda Turma de Julgamento da Delegacia da Receita

Federal de Julgamento em Belém - PA concluiu pela procedência da ação fiscal e manutenção do crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que, primeiramente, cabe examinar a alegação de ilegitimidade do impugnante para figurar no pólo passivo deste processo administrativo fiscal, vez que a responsabilidade pela retenção e/ou recolhimento do tributo exigido seria da fonte pagadora;

- que de plano, esclareço que a presente relação jurídica tributária, objeto das infrações omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas e rendimentos classificados indevidamente na DIRF, versa sobre o Imposto de Renda das Pessoas Físicas (IRPF) devido pelo contribuinte nos exercícios de 2001 e 2004, anos-calendário de 2000 e 2003, cuja hipótese de incidência é anual. Não trata a presente lide sobre Imposto de Renda Retido na Fonte (ERRE) de responsabilidade da fonte pagadora, com hipótese de incidência mensal;

- que tal regra conduz à necessária conclusão de que a obrigação do contribuinte em pagar o Imposto de Renda das Pessoas Físicas, com hipótese de incidência anual (e base de cálculo englobando "todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte") não é excluída pela obrigação da fonte pagadora em pagar o Imposto de Renda Retido na Fonte;

- que o titular do rendimento tributado na fonte sujeita-se à apresentação de declaração *anual* de ajuste, mediante a qual será apurado o quantum de imposto ainda devido ou da restituição do que foi pago a maior. Havendo esta obrigação, não procede a tese da concentração de responsabilidade tributária exclusivamente na fonte pagadora. Nesse sentido, dispõe o art. 13, parágrafo único da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991 e o art. 12, I, da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995;

- que quanto ao litígio sobre a procedência da tributação de verbas denominadas "DIÁRIAS" pela fonte pagadora (ASSEMBLÉIA LEGISLATIVA DO ESTADO DE RORAIMA), sobre o pagamento de tais verbas não houve retenção de imposto de renda na fonte e o sujeito passivo as classificou como rendimentos isentos nas declarações de IRPF respectivas;

- que, inicialmente, cabe aqui explanar acerca da expressão renda e proventos de qualquer natureza que surgiu em nosso ordenamento jurídico com a Constituição de 1934 e foi repetida nos demais textos supremos. Na verdade, procurou-se conceituar de forma distinta duas expressões que são sinônimos imperfeitos. Acrescentou-se à expressão referida o complemento "de qualquer natureza" para gizar que qualquer ingresso de riqueza nova no patrimônio de alguém, independentemente de sua origem, é passível de incidência deste tributo. O vocábulo "renda" ligado ao acréscimo patrimonial dela decorrente já abrangeria todas as situações de incidência, mas, visando evitar interpretações restritivas, foi acrescentada a expressão "proventos de qualquer natureza";

- que a responsabilização do agente por infração à legislação tributária independe de o mesmo ter contribuído, cooperado, colaborado ou não para o cometimento do ilícito tipificado em lei. Basta que se verifique a ocorrência da violação à norma para que se responsabilize o seu infrator. Portanto, é inócua a alegação do sujeito passivo de que agiu de maneira contrária à legislação tributária em razão de informações errôneas prestadas pela fonte pagadora;

- que a apresentação da declaração de rendimentos é uma obrigação tributária acessória e como tal, nos termos dos artigos 113, § 2º e 115 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), decorre da legislação tributária;

- que, não pode, portanto, o sujeito passivo transferir quer para a autoridade lançadora, quer para o julgador os problemas relativos a documentação fornecida pelas fontes pagadoras, no caso a ASSEMBLÉIA LEGISLATIVA DO ESTADO DE RORAIMA. Já o art. 136 do CTN esclarece de vez a questão;

- que ao constatar divergência entre as informações contidas nos seus contracheques (e extratos bancários) e aquelas fornecidas pela fonte pagadora, nos comprovantes de rendimentos fornecidos, o litigante deveria ter sido zeloso em apresentar Declaração de Ajuste Anual Retificadora, e efetuar o pagamento da diferença de tributo apurado caso houvesse, o que *in casu* não aconteceu. Poderia, também, dirigir-se à Receita Federal em busca de orientação de como deveria proceder, caso a fonte pagadora não encaminhasse a DIRF Retificadora;

- que, assim, fui fatal para o sujeito passivo deixar de adotar as medidas cabíveis, ou seja, a apresentação da Declaração Retificadora, o que o eximiria de qualquer responsabilidade;

- que, desta forma, compete à autoridade administrativa tributária constituir o crédito tributário pelo lançamento sob pena de responsabilidade funcional. Mantém-se, portanto, o lançamento;

- que nos termos do disposto no artigo 138 do CTN, para a exclusão da responsabilidade (no caso a aplicação de multa de ofício), a denúncia espontânea somente é excluída se acompanhada do pagamento do débito confessado. Nesse particular, o impugnante só fez argumentar, no logrando comprovar ter efetuado os pagamentos dos créditos vinculados não confirmados, como relacionado no auto de infração.

As ementas que, resumidamente, consubstanciam os fundamentos da decisão de Primeira Instância são as seguintes:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA-IRPF

Ano-calendário: 2000, 2003

EMENTA:

IMPOSTO DE RENDA. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. REPASSE. ÔNUS DO CONTRIBUINTE. O art. 43 do Código Tributário Nacional determina que o acréscimo patrimonial deve ser alvo de tributação do imposto de renda (hipótese de incidência). No caso de disponibilidade econômica decorrente do recebimento de recursos financeiros, o contribuinte possui o ônus de demonstrar o imediato repasse ou a natureza não tributável de tais recursos.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS. É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando

comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial.

DOCTRINA. ENTENDIMENTO DOMINANTE DOS TRIBUNAIS SUPERIORES. VINCULAÇÃO DA ADMINISTRATIVA. A autoridade julgadora administrativa não se encontra vinculada ao entendimento dos Tribunais Superiores pois não faz parte da legislação tributária de que fala o art. 96 do Código Tributário Nacional, desde que não se traduzam em súmula vinculante nos termos da Emenda Constitucional nº 45, DOU de 31/12/2004. Da mesma forma, não há vinculação do julgador administrativo à doutrina jurídica.

INCONSTITUCIONALIDADE PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE. A autoridade administrativa ao possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade de dispositivos legais. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário.

ÔNUS DA PROVA. DISTRIBUIÇÃO. O ônus da prova existe afetando tanto o Fisco como o sujeito passivo. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal. Nesse passo, o Fisco deve comprovar regularmente seu direito ao crédito tributário provando o acréscimo patrimonial. Já o contribuinte deve apresentar qualquer fato extintivo, modificativo ou impeditivo ao referido acréscimo.

Lançamento Procedente

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 28/06/2007, conforme Termo de Intimação de fls. 121/123 e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, dentro do prazo hábil (23/07/2007), o recurso voluntário de fls. 125/148, sem instrução de documentos adicionais, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelson Mallmann, Relator

Inicialmente é de se ressaltar, que em face da necessidade da formalização da decisão proferida no acórdão nº 2202-00.576 de 16 de junho de 2010, processo atualmente de competência da 2ª Seção de Julgamento, e tendo em vista que o Conselheiro Helenilson Cunha Pontes, relator do processo, não mais faz parte de nenhum dos colegiados que integram o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o presidente da 2ª Câmara da 2ª Seção resolveu me designar, como redator **ad hoc**, para formalizar o acórdão já proferido, nos termos do item III do art. 17 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (RICARF).

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

A matéria de que trata estes autos se restringe tão-somente aos valores recebidos a título de “diárias” da Assembléia Legislativa do Estado de Roraima e consignada pela fonte pagadora como rendimentos isentos ou não tributáveis.

De fato, analisando-se os documentos acostados aos autos, relativos à fonte pagadora Assembléia Legislativa do Estado de Roraima, bem como o Termo de Verificação Fiscal, constata-se que a apuração de omissão de rendimentos tributáveis, nos anos-calendário 2000 e 2003, referem-se as verbas recebidas pelo contribuinte, na condição de parlamentar, a título de “diárias”, verbas essas, consideradas pela mencionada fonte pagadora como não-tributáveis. Observa-se, ainda, que em correspondência encaminhada pela Secretaria Geral de Administração da Assembléia Legislativa do Estado de Roraima, em decorrência de procedimento fiscal instaurado junto aquela Casa Legislativa, que a Secretaria da Receita Federal foi informada que os Srs. Deputados, no exercício de seus mandatos, passaram a contar com verbas denominadas “Diárias”, num determinado valor mensal.

Em sua defesa o contribuinte noticia que as verbas apontadas pelo Fisco, como omitidas, referem-se a valores mensais pagos pela Assembléia Legislativa do Estado de Roraima, para cobrir gastos necessários ao deslocamento dos Deputados, no legítimo exercício do cargo para o qual foram eleitos, tendo, assim, essas verbas, caráter indenizatório, não havendo, outrossim, base para a pretensão deduzida no lançamento, já que inexistiram, no caso, acréscimo patrimonial, bem como riqueza consumida.

Desta forma, para que haja melhor compreensão no julgamento deste feito, será adotada uma metodologia didática para a apreciação das múltiplas contestações interpostas pelo Recorrente, cuja abordagem será desenvolvida em função dos prismas a seguir descritos:

Quanto ao aspecto da ilegitimidade passiva do recorrente;

Auxílio Encargos Gerais de Gabinete de Deputado e Auxílio Hospedagem / Ajuda de Custo / Diárias – Incidência Tributária;

O poder de tributar da União, Estados e Municípios;

Multa e responsabilidade de fonte pagadora.

Quanto ao aspecto da ilegitimidade passiva do recorrente, tem-se que de uma leitura atenta da peça recursal logo evidencia que o suplicante entende que o imposto de renda na fonte em discussão é típico de imposto por antecipação do devido na declaração e só poderia ser exigido da fonte pagadora.

A jurisprudência firmada neste Tribunal Administrativo quanto à matéria, após longo estudo e debate, se desenvolveu no sentido da legalidade de tais lançamentos quando a ação fiscal ocorrer depois de encerrado o ano-calendário.

Assim, após a análise da questão em julgamento só posso acompanhar a decisão de Primeira Instância, já que o meu entendimento, acompanhado pelos demais pares desta Turma de Julgamento, sobre o caso é convergente, pelas razões alinhadas na seqüência:

Indiscutivelmente, estamos diante de um imposto com característica de imposto, que poderia ter sido exigido na fonte, conhecido como antecipação do devido na declaração.

O Código Tributário Nacional – CTN reconhece a existência de duas possíveis entidades pessoais no pólo passivo de qualquer relação jurídica tributária, quais sejam: o contribuinte e o responsável (art. 121, parágrafo único). Desta forma, somente pode ser sujeito passivo a pessoa que tenha relação direta e pessoal com o fato gerador – hipótese em que a pessoa é contribuinte -, ou a pessoa que não seja o contribuinte, mas tenha necessariamente algum tipo de vínculo com o fato gerador – hipótese prescrita no art. 128 do CTN para a figura do responsável.

O art. 45 do Código Tributário Nacional - CTN conceitua o contribuinte do imposto de renda como a pessoa que seja titular da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou provento tributável. Como, também, no parágrafo único do mesmo artigo estatui que “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”.

Assim, aquele que aufera a renda ou o provento é o contribuinte do imposto de renda, por ter relação direta e pessoal com a situação que configura o fato gerador desse tributo, que é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou provento.

Por outro lado, a fonte pode ser responsabilizada legalmente pelo cumprimento da obrigação de recolher o imposto de renda porque possui um vínculo com o fato gerador, eis que efetua o pagamento ou crédito que decorre da renda ou do provento tributável, embora não tenha relação natural com o fato sujeito à tributação, já que não é a pessoa titular da aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou do provento tributável.

Nesta Turma de Julgamento que tem origem na antiga Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, a Jurisprudência é pacífica no sentido de que quando a fonte tenha efetuado a retenção e fornecido o respectivo comprovante ao beneficiário da renda ou do provento, e caso o imposto seja considerado antecipação do imposto devido pelo

beneficiário na declaração de ajuste anual, este tem o direito de compensar o imposto retido, ainda que a fonte não o tenha recolhido, já que a responsabilidade passa a ser exclusiva da fonte pagadora.

Da mesma forma, a Jurisprudência é pacífica no sentido de que se a previsão da tributação na fonte se dá por antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual e se a ação fiscal ocorrer após o ano-base da ocorrência do fato gerador, 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 de renda, se for o caso, deverá ser efetuado em nome do contribuinte, beneficiário do rendimento, exceto no regime de exclusividade do imposto na fonte.

Em síntese, a fonte tem o direito de descontar o imposto de renda na fonte quando paga a renda ou provento e por outro lado, o contribuinte tem o direito de receber da fonte o informe de rendimento e retenção, para que possa exercer os efeitos de direito daí eventualmente derivados, inclusive o de compensar o imposto retido na fonte com o imposto que tiver que pagar na declaração de ajuste anual.

Assim, é conclusivo que, segundo a lei tributária, para que o contribuinte possa exercer o direito de compensar o imposto pago na fonte com o imposto a pagar sobre os rendimentos na declaração anual de ajuste, é necessário que a fonte lhe forneça o comprovante de retenção.

No caso em análise, é fato inegável que o valor pago para o suplicante tem origem em rendimentos tributáveis sujeitos à retenção na fonte como antecipação do imposto devido na declaração.

Por outro lado, tem-se como regra básica que a percepção de rendimentos pode gerar a obrigação de ser pago o tributo correspondente; para tanto, a legislação ordinária fixa os parâmetros que, uma vez atingidos, dão lugar ao nascimento da obrigação tributária.

Dentre as regras traçadas pela lei tributária, está a que marca o momento em que se considera ocorrida a disponibilidade da renda ou dos proventos e, conseqüentemente, em que nasce a obrigação tributária correspondente.

A responsabilidade pela retenção do imposto, no caso dos autos, nos termos da lei que a instituiu, se dá a título de antecipação daquele que o contribuinte, pessoa física, tem o dever de apurar em sua declaração de ajuste anual.

A pessoa física beneficiária é o titular da disponibilidade econômica, ou seja, é efetivamente o contribuinte. O fato de a fonte não efetuar a retenção, a título de antecipação do devido na declaração, não exime o contribuinte - pessoa física de incluir os rendimentos recebidos em sua declaração de ajuste anual.

Logo, considerando que a pessoa física beneficiária dos rendimentos pagos, sobre o qual se poderia, na época oportuna, ter-se exigido o imposto de renda da fonte pagadora a título de antecipação (antes do encerramento do ano-calendário), encontra-se relacionada nominalmente na listagem. Assim, cabe a constituição do lançamento de ofício junto àquele contribuinte, uma vez comprovado que o mesmo deixou de oferecer estes valores à tributação em suas declarações de ajuste anual (declaração indevida de IRF – redução indevida do imposto apurado).

No caso de imposto incidente na fonte, a título de redução na declaração, a ausência da retenção não exime o beneficiário de declarar todos os rendimentos recebidos no ano-base, pois a pessoa jurídica ou física beneficiária é efetivamente o sujeito passivo - contribuinte, nos exatos termos da lei.

Em face de julgamentos levados a efeito neste Colegiado, constatou-se, ainda, que o Fisco, em lançamento de ofício, ora exigia o imposto de renda junto à fonte pagadora, ora exigia o imposto do beneficiário, pessoa física ou jurídica, seja lançando os rendimentos omitidos na declaração, seja deslocando rendimentos declarados como isentos/não tributáveis para rendimentos tributáveis.

A legislação regente não dá guarida a essa opção, quanto ao mesmo fato (rendimento). Por ocasião do lançamento, só há um sujeito passivo. A lei não dá guarida ao fisco de eleger, conforme as circunstâncias, ora um, ora outro. Tendo-se a identificação do beneficiário, sobre ele deve recair o imposto, visto ser sujeito passivo - contribuinte da relação jurídica. Dando-se a ação fiscal dentro do ano-base, a exigência há de ser na fonte pagadora, nos exatos preceitos da lei. Qualquer outro procedimento poder-se-ia chegar à situação de se exigir o mesmo imposto tanto da fonte pagadora como do contribuinte pessoa física ou jurídica, tipificando *bis in idem*. Há possibilidades para tanto, por exemplo: fonte pagadora em determinada Região Fiscal e pessoa física ou jurídica em outra; pessoa física ou jurídica não mais com vínculo com a fonte pagadora, sem que essa possa informar ao beneficiário do rendimento ter sofrido a ação fiscal para recolher o imposto não retido e a pessoa física ou jurídica beneficiária também sofrer ação fiscal.

Em outra situação, poder-se-ia exigir o imposto na fonte quando o beneficiário sequer estaria sujeito à apresentação da declaração, quando, então, a exigência do imposto na fonte, após o prazo da entrega da declaração, seria improcedente, visto que a incidência, nos termos legais, é tão-somente a título de antecipação. Antecipar o quê se, nesse caso, sequer o beneficiário encontrava obrigado a apresentar a DIRPF.

Assim, é que o legislador, nos casos de incidência na fonte, quanto a rendimentos pagos e não sujeitos a ajuste anual, previu ser de inteira responsabilidade da fonte pagadora o recolhimento de imposto não retido. Fala-se, aqui, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, com ênfase aos seus artigos 99, 100 e 103.

Referidos artigos encontram-se consolidados nos arts. 574 e parágrafo único, 576 e 576 do RIR/80; 791, 795 e 919 do RIR/94; e 717, 721 e 722 do RIR/99, citando os dois primeiros a título de ilustração e, o último, em vigência.

Apesar de os três Regulamentos acima citados considerarem os dispositivos legais previstos no Decreto-lei nº 5.844, de 1943, como também aplicáveis à obrigação da fonte de reter o imposto quando do pagamento de rendimento sujeitos à incidência na fonte a título de antecipação, não é este o ordenamento jurídico previsto naquele diploma legal.

Na sistemática do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, no “Título I - Da Arrecadação por Lançamento - Parte Primeira - Tributação das Pessoas Físicas” (arts. 1º a 26) previa-se a incidência de imposto de renda anual, por cédulas, deduções cedulares e abatimentos) e ainda não contemplava a incidência de imposto na fonte sobre os rendimentos sujeitos à tabela progressiva anual.

Na “Parte Segunda - Tributação das Pessoas Jurídicas” do art. 27 a 44. Os artigos 45 a 94 referem-se a casos especiais de incidência de imposto (espólio, liquidação, extinção e sucessão de pessoas jurídicas, empreitadas de construção, atividade rural,

transferência de residência para o País, administração do imposto pela entrega da declaração, pagamento do imposto em quotas, meios, local e prazo de pagamento).

O Título II - Da Arrecadação das Fontes que interessa à formação de convicção para julgamento do lançamento em questão, desdobra-se em III Capítulos, que são:

O Capítulo I envolve os seguintes rendimentos: quotas-partes de multas (art. 95), títulos ao portador e taxas (art. 96), rendimentos de residentes ou domiciliados no estrangeiro (art. 97) e de exploração de películas cinematográficas estrangeiras (art.98). Esses rendimentos sujeitavam-se ao imposto de renda na fonte a alíquotas específicas.

O Capítulo II - Da retenção do Imposto determina, no art. 99, o momento em que compete à fonte reter o imposto referente aos rendimentos especificados nos arts. 95 e 96. E, no art. 100, o momento da retenção quanto aos rendimentos tratados nos arts. 97 e 98.

O Capítulo III - Do Recolhimento do Imposto disciplina a obrigatoriedade de recolher aos cofres públicos o imposto retido e o prazo desse recolhimento (arts. 101 e 102, respectivamente). E, em seu art. 103, espelha o seguinte ditame legal:

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

Dos dispositivos legais acima, pode-se constatar os seguintes fatos:

1 - No Decreto-lei nº 5.844, de 1943, ainda não havia sido instituído o regime de tributação de imposto na fonte sobre rendimentos do trabalho assalariado e não assalariado, que eram tributados tão-somente na declaração anual;

2 - Os artigos 95 a 98 do referido Decreto-lei contemplam quatro tipos de rendimentos que se sujeitavam ao imposto na fonte e não eram incluídos na declaração anual. Ou seja, embora não expressamente na lei, a incidência era de exclusividade de fonte;

3 - Na sequência, tratando-se de rendimentos que sofriam a incidência de imposto de renda na fonte quando do pagamento ao beneficiário, sem que aqueles rendimentos se sujeitassem à tributação na declaração anual, sabidamente o legislador, no art. 103, instituiu a figura típica do responsável pelo imposto, caso não tivesse efetuado a retenção a que estava obrigado. Assim, em casos que tais, instituiu-se a figura do substituto, conforme defendido na doutrina.

É de notório conhecimento o disciplinamento do inciso III, do art. 97, do CTN, através do qual somente a lei pode estabelecer a definição de sujeito passivo.

Ocorre que, ao longo dos anos, o artigo 103 do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, equivocadamente, vem constituindo matriz legal de artigo de Regulamento do Imposto de Renda, baixado por Decretos, os quais têm a função de tão-somente consolidar e regulamentar a legislação do imposto de renda. Assim, nos termos do art. 99 do CTN, “O conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos, ...”.

Logo, não pode dispositivo regulamentar, baixado por Decreto, estender o conceito de sujeito passivo, no caso de responsável, onde a lei não o fez.

A responsabilidade, no caso da fonte pagadora obrigada a reter o imposto de renda, a título de redução daquele a ser apurado na Declaração de Ajuste Anual, se dá tão-somente dentro do próprio ano-base. Cabível, sem, contudo, pretender firmar posição, o entendimento de ser o ato de reter o imposto, na sistemática de antecipação, mera obrigação acessória.

Isto porque o fato de a fonte pagadora não efetuar a retenção do imposto na fonte, a título de antecipação, por mero equívoco ou mesmo omissão, não significa que o beneficiário do rendimento esteja desobrigado de incluir esses rendimentos entre aqueles sujeitos na declaração, pois, efetivamente, é ele o contribuinte.

Nesse sentido, vasta é a jurisprudência deste Colegiado e também a das demais Câmaras deste Conselho, competentes para julgar a matéria, podendo-se citar os seguintes Acórdãos 102-43.925, 104-12.238 e 106-11.335.

Pode-se, pois concluir, o equívoco quanto à eleição da fonte, como sujeito passivo (responsável-substituto), quando a retenção é, por lei, mera antecipação do devido na declaração, e a exigência se dá após o correspondente ano-base. Até porque, perante o órgão fiscalizador e julgador administrativo, em primeiro ou segundo grau, a pessoa física ou jurídica são os beneficiários dos rendimentos e, portanto, sujeito passivo/contribuinte na declaração de rendimentos. Daí a firme jurisprudência administrativa no sentido de se manter a exigência do imposto de renda apurado na declaração anual, decorrente da inclusão dos rendimentos que não sofreram a incidência na fonte.

A este respeito à própria Secretaria da Receita Federal fez publicar o Parecer Normativo SRF nº 01, de 24 de setembro de 2002, onde se aborda o tema, na mesma linha de pensamento deste Tribunal Administrativo. Qual seja: em se tratando de imposto retido na fonte no regime de antecipação, a responsabilidade do contribuinte é supletiva à do substituto tributário, que passa a ser excluído do pólo da sujeição passiva a partir da data para a entrega da declaração de rendimentos do beneficiário pessoa física, ou, após a data prevista para encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, conforme se depreende dos excertos abaixo transcritos:

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:

(...).

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).

(...).

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.

(...).

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.

Penalidades aplicáveis pela não-retenção ou não pagamento do imposto

15. Verificada, antes do prazo para 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, a não-retenção ou recolhimento do imposto, ou recolhimento do imposto após o prazo sem o acréscimo devido, fica a fonte pagadora, conforme o caso, sujeita ao pagamento do imposto, dos juros de mora e da multa de ofício estabelecida nos incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (art. 957 do RIR/1999, conforme previsto no art. 9º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, verbis:

(...).

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. 9ª 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.

As decisões prolatadas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, tem-se manifestado, sistematicamente, no mesmo sentido, conforme se constata nas decisões abaixo:

Acórdão CSRF 01-03.661 – DOU 22/04/03:

IRF – ANTECIPAÇÃO DO DEVIDO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL – FALTA DE RETENÇÃO – RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA – Constatada pelo Fisco a ausência de retenção do Imposto de Renda na Fonte, a título de antecipação do imposto devido na Declaração de Ajuste Anual, após o término do ano-calendário, incabível a constituição do crédito tributário mediante o lançamento de Imposto de Renda na Fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. O lançamento a título de imposto de renda, se for o caso, deverá ser efetuado em nome do contribuinte, o beneficiário do rendimento.

Acórdão CSRF 01-04.565 – DOU 12/08/03:

IRF – RESPONSABILIDADE – Nas hipóteses de falta de retenção e recolhimento do IR Fonte como antecipação do devido no ajuste anual da pessoa jurídica, o tributo só pode ser exigido da fonte até o fim do ano base, cabendo a partir daí a exigência na pessoa física beneficiária, eleita pela lei como contribuinte e que deveria incluir os rendimentos em sua declaração, (Dec. Lei 5.844/43 arts. 76, 77 e 103, Lei n 8.383/91 arts. 8º, 11, 13, § único e 15 inc. II).

Acórdão CSRF 01-03.775 – DOU 04/07/03:

IRF – ANTECIPAÇÃO DO DEVIDO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL – FALTA DE RETENÇÃO – RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA – Constatada pelo Fisco a ausência de retenção do Imposto de Renda na Fonte, a título de antecipação do imposto devido na Declaração de Ajuste Anual, após o término do ano-calendário, incabível a constituição do crédito tributário mediante o lançamento de Imposto de Renda na Fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. O lançamento, a título de imposto de renda se for o caso, deverá ser efetuado em nome dos contribuintes, beneficiários, sobretudo se, sendo estes diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, os benefícios resultaram de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos (CTN, artigos 135, 137, I e II, e 14).

Assim sendo, não tem sentido a argumentação do suplicante para que se exija da fonte pagadora o imposto em questão, já que o mesmo representa simples antecipação do tributo devido pelo suplicante envolvido e o lançamento ocorreu depois de encerrado o período de apuração em que o rendimento deveria ser tributado.

Ademais, matéria já pacificada no âmbito administrativo, razão pela qual o Presidente do Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a condensação da jurisprudência predominante neste Conselho, conforme o que prescreve o art. 30 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC), aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, providenciou a edição e aprovação de diversas súmulas, que foram publicadas no DOU, Seção I, dos dias 26, 27 e 28 de junho de 2006, vigorando para as decisões proferidas a partir de 28 de julho de 2006.

Para o caso dos autos (falta de retenção de IRRF) aplica-se a Súmula 1º CC nº 12: “Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção”. Atualmente transformada em Súmula CARF nº 12.

Sustenta, ainda, o suplicante a tese de que a União é incompetente para atuar como pólo ativo no presente procedimento administrativo fiscal.

Com a todas as vênias necessária, a tese merece alguns reparos.

Preliminarmente, é de se destacar que nossa Carta Magna no Título VI – DA TRIBUTAÇÃO E DO ORÇAMENTO – Capítulo I – DO SISTEMA TRIBUTÁRIA

NACIONAL, dita as normas que devem ser observadas pela União, Estados e Municípios. Os art.'s 145 a 162 disciplinam os princípios gerais, o poder e a limitação de tributar e da repartição das receitas tributárias.

Reza o inciso III do art. 153 da Constituição Federal:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...).

III – renda e proventos de qualquer natureza;”

O art. 43 do Código Tributário Nacional – Seção IV – Imposto de Renda e Proventos de qualquer Natureza, dispõe:

“Art. 43 – O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos não compreendidos no inciso anterior.

O ilustre mestre Prof. Dr. CELSO RIBEIRO BASTOS, “in” Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário – 5ª Edição – Editora Saraiva – ao abordar em seu Capítulo II – a Competência Tributária, preleciona:

2. DISTRIBUIÇÃO DE COMPETÊNCIAS

É um dos suportes fundamentais da Federação o poder instituir e arrecadar tributos próprios. Não poderia haver uma efetiva autonomia dos diversos entes que compõem a Federação se estes dependessem tão-somente das receitas que lhes fossem doadas. Não. Sem a independência econômica e financeira não pode haver qualquer forma de autonomia na gestão da coisa pública. Daí porque a nossa Constituição Federativa esmerar-se em conferir tributos próprios às diversas entidades que a compõem (à União, aos Estados-Membros, ao Distrito Federal e aos Municípios).

Análise do acima exposto nos leva a concluir indubitavelmente que a competência de instituir e arrecadar o Imposto sobre Renda e Proventos de qualquer Natureza é da União que, portanto, tem o poder de fiscalizar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito o passivo. Isto é o que está prescrito no art. 194 do Código Tributário Nacional, a seguir transcrito, “in verbis”:

Art. 194 – A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação.

Assim, não há como prosperar a tese do Recorrente quanto a União atuar como pólo ativo nos autos deste procedimento administrativo fiscal. A competência para instituir, arrecadar e fiscalizar o Imposto sobre Renda e Proventos de qualquer Natureza” é da União conforme disciplina as disposições constitucionais e legais acima descritas.

O que não se pode confundir é o poder e a competência de tributar com a repartição das receitas tributárias, estas com indiscutível e inatacável objetivo de promover a gestão orçamentária e financeira do Poder Público.

De fato a Seção VI, do Capítulo I, do Título VI da Constituição Federal trata da repartição das receitas tributárias e, o art. 157, prescreve:-

Art. 157 – Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal:

I – o produto da arrecadação do imposto da União sobre a renda e proventos de qualquer natureza, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem

(...).

Ora, o dispositivo constitucional acima em hipótese alguma autoriza interpretar que pelo simples fato de pertencer aos Estados e ao Distrito Federal o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem, tenha sido outorgado aos Estados Membros da Federação competência para ditar normas quanto a instituição, arrecadação e fiscalização do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. Note-se que aqui se faz referência a imposto da União e não dos Estados, Municípios e Distrito Federal.

Portanto, o objetivo do disposto no artigo retro-mencionado é a de promover a repartição da receita tributária pertencente à União e, neste particular, o artigo 159 estabelece as normas para sua distribuição disciplinado em seu § 1º que para efeito de cálculo a entrega a ser efetuada de conformidade com o previsto em seu inciso I, excluirá a parcela da arrecadação do imposto de renda e proventos de qualquer natureza pertencente aos Estados e ao Distrito Federal nos exatos termos do disposto no inciso I do art. 157.

Neste particular, adverte HUGO DE BRITO MACHADO, “in” Curso de Direito Tributário, 19ª Edição - Atlas:

Não se há de confundir a condição de sujeito ativo com a de destinatário do produto da arrecadação ou fiscalização de tributos, ou da execução de leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária. Essas atribuições podem ser conferidas por uma pessoa jurídica de direito público a outra, mas isto não implica transferência da condição de sujeito ativo.

Ademais, se o Estado deixar de promover a retenção do imposto de renda devido, renunciando, portanto, a arrecadação que lhe pertence, o sujeito passivo da obrigação tributária na qualidade de titular da disponibilidade econômica e jurídica do rendimento (Art. 45, do CTN), terá que oferecê-lo à tributação em sua Declaração de Ajuste Anual.

Por derradeiro, frise-se que nos autos deste procedimento administrativo fiscal não se está discutindo o destino do imposto de renda retido na fonte, mas, sim, o fato de o Recorrente não ter incluído no conjunto dos rendimentos tributáveis a parcela à ele atribuído a título de “Ajuda de Custo” (Auxílio Encargos Gerais de Gabinete de Deputado e Auxílio-Hospedagem Diárias).

Quanto à questão relativa à legalidade da exigência da multa de ofício de 75% sobre o valor do imposto, entendo que a razão está com o suplicante, pelos motivos abaixo expostos.

Quanto ao mérito da discussão, os autos dão provas de que, o suplicante é realmente o sujeito passivo do tributo reclamado nestes autos, independentemente de ter havido ou não a retenção na fonte.

Outrossim, por força do protesto interposto pelo suplicante, é indiscutível e inatacável que o contribuinte, utilizando-se das informações prestadas pela Assembleia Legislativa do Estado de Roraima, considerou, nos anos-calendário 2000 e 2003, os valores recebidos na condição de parlamentar, como não-tributáveis, sendo induzido a erro escusável no preenchimento de sua Declaração de Ajuste Anual.

É de se admitir que o suplicante agiu de boa fé ao utilizar-se das informações prestadas pela fonte pagadora (Assembleia Legislativa do Estado de Roraima), motivo porque, invocando os princípios da legalidade e da justiça fiscal, entendo que não lhe deve ser imputada a multa de ofício. Aliás, nesta vertente, vem decidindo esta Corte de Julgamento, a exemplo das decisões prolatadas nos Acórdãos n.ºs 104-17.289, 104-16.923, 104-16.925, 104-17.270, 104-17.126, 104-17.135, 104-17.255, 104-17.084, 102-45.588 e 104-17.256 da lavra de ilustres e dignos Conselheiros deste Conselho, dos quais transcrevo, de forma exemplificativa, a ementa do Acórdão 102-45.588.

MULTA DE OFÍCIO – COMPROVANTE DE RENDIMENTOS PAGOS OU CREDITADOS EXPEDIDO PELA FONTE PAGADORA – DADOS CADASTRAIS – EXCLUSÃO DE RESPONSABILIDADE – Tendo a fonte pagadora informado no Comprovante de Rendimentos Pagos ou Creditados que os rendimentos decorrentes de passivos trabalhistas deferidos em sentença judicial são isentos e não tributáveis e considerando que o lançamento foi efetuado com base nos dados cadastrais espontaneamente declarados pelo sujeito passivo da obrigação tributária que, induzido pelas informações prestadas pela fonte pagadora, incorreu em erro escusável e involuntário no preenchimento da Declaração de Ajuste Anual, incabível a imputação da multa de ofício, sendo de se excluir sua responsabilidade pela falta cometida.

Os autos não deixam dúvidas de que, o contribuinte foi induzido a erro pela fonte pagadora, a qual informou serem isentos ou não tributáveis, os valores pagos ao contribuinte a título de “Diárias” o que levou a não declará-los em suas Declarações de Ajuste Anual dos respectivos exercícios. Assim, entendo que deve ser exigido do contribuinte tão somente o imposto e os encargos de mora, dispensando-o do recolhimento da multa de ofício, tendo em vista não ter ele agido de forma dolosa ou mesmo culposa na presente omissão.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência tributária a multa de ofício, por erro escusável.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann

Processo nº 10245.001032/2005-26
Acórdão n.º **2202-00.576**

S2-C2T2
Fl. 11

CÓPIA