



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.006628/99-93
Recurso nº. : 125.264
Matéria : IRF – Ano(s): 1994 a 1997
Recorrente : SOCIEDADE AMAZONENSE DE EDUCAÇÃO E CULTURA – SAMEC
Recorrida : DRJ em MANAUS - AM
Sessão de : 22 de agosto de 2001
Acórdão nº. : 104-18.220

IRF - ANTECIPAÇÃO DO DEVIDO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - FALTA DE RETENÇÃO - AÇÃO FISCAL APÓS O ANO-BASE DO FATO GERADOR - BENEFICIÁRIOS IDENTIFICADOS - EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO - Se a previsão da tributação na fonte se dá por antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual 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.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - RETENÇÃO NA FONTE - FALTA DE RECOLHIMENTO – RESPONSABILIDADE – Não se estende à beneficiária dos rendimento que suportou o ônus do imposto retido na fonte, o descumprimento à legislação de regência cometido pela fonte pagadora – pessoa jurídica - no que se refere ao recolhimento do valor descontado. Desta forma, a falta de recolhimento, do imposto de renda retido na fonte, sujeitará o infrator ao lançamento de ofício e as penalidades da lei.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SOCIEDADE AMAZONENSE DE EDUCAÇÃO E CULTURA – SAMEC.

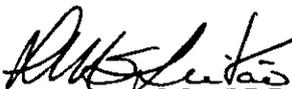
ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da exigência tributária o item 001 do Auto de Infração – Trabalho Sem Vínculo de Emprego (composto dos subitens 01.01; 01.02 e 01.03 – Falta de Retenção e Recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte Sobre Trabalho Sem Vínculo de Emprego, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

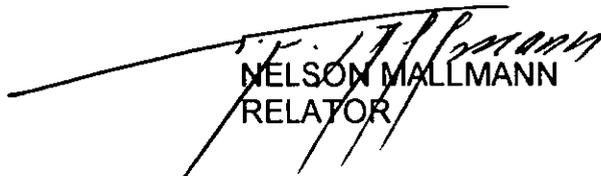




MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.006628/99-93
Acórdão nº. : 104-18.220


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 SET 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES, PAULO ROBERTO DE CASTRO (Suplente convocado) e REMIS ALMEIDA ESTOL. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.006628/99-93
Acórdão nº. : 104-18.220
Recurso nº. : 125.264
Recorrente : SOCIEDADE AMAZONENSE DE EDUCAÇÃO E CULTURA - SAMEC

RELATÓRIO

SOCIEDADE AMAZONENSE DE EDUCAÇÃO E CULTURA - SAMEC, pessoa jurídica de direito privado, contribuinte inscrito no CNPJ/MF sob n.º 04.278.057/0001-08, com sede na cidade de Manaus, Estado do Amazonas, na Travessa 02 de agosto, n.º 161, Bairro da União, jurisdicionado a DRF em Manaus - AM, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 250/254, prolatada pela DRJ em Manaus - AM, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 259/280.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 12/05/99, o Auto de Infração - Imposto de Renda Retido na Fonte de fls. 02/19, com ciência, em 12/05/99, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 145.952,91 (Padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Retido na Fonte, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 75% (artigo 44, I, da Lei n.º 9.430/96) e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês, todos calculados sobre o valor do imposto, referente aos anos de 1994 a 1997.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde se constatou as seguintes irregularidades:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.006628/99-93
Acórdão nº. : 104-18.220

1 – TRABALHO SEM VÍNCULO DE EMPREGO – 01. 01 – FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA FONTE SOBRE TRABALHO SEM VÍNCULO DE EMPREGO:

O contribuinte não efetuou a retenção e os recolhimentos do Imposto de Renda na Fonte, incidente sobre os pagamentos de serviços prestados por pessoas físicas sem vínculo de emprego. Os valores pagos foram lançados à conta de despesa, mas não foi encontrado na documentação fornecida pela empresa o valor referente ao imposto de renda retido na fonte por ocasião do pagamento pela prestação do serviço, o que indica que não foi efetuada retenção do imposto sobre os valores pagos. Adicionalmente, a análise dos sistemas internos da Receita Federal referentes a pagamentos efetuados por pessoas físicas e jurídicas indica que, de igual modo, não foi efetuado o recolhimento da importância relativa ao IRRF devido em decorrência do pagamento pela prestação dos serviços. A fonte pagadora assumindo o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga será considerada como líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o tributo.

2 – TRABALHO SEM VÍNCULO DE EMPREGO – 01. 02 – FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA FONTE SOBRE TRABALHO SEM VÍNCULO DE EMPREGO:

O contribuinte não efetuou a retenção e os recolhimentos do Imposto de Renda na Fonte, incidente sobre os pagamentos de serviços prestados por pessoas físicas sem vínculo de emprego. Os valores pagos foram lançados à conta de despesa, mas não foi encontrado na documentação fornecida pela empresa o valor referente ao imposto de renda retido na fonte por ocasião do pagamento pela prestação do serviço, o que indica que não foi efetuada retenção do imposto sobre os valores pagos. Adicionalmente, a análise dos sistemas internos da Receita Federal referentes a pagamentos efetuados por pessoas físicas e jurídicas indica que, de igual modo, não foi efetuado o recolhimento da importância relativa ao IRRF devido em decorrência do pagamento pela prestação dos serviços. A fonte pagadora assumindo o ônus do imposto



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.006628/99-93
Acórdão nº. : 104-18.220

devido pelo beneficiário, a importância paga será considerada como líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o tributo.

3- TRABALHO SEM VÍNCULO DE EMPREGO – 01. 03 – FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA FONTE SOBRE TRABALHO SEM VÍNCULO DE EMPREGO:

O contribuinte não efetuou a retenção e os recolhimentos do Imposto de Renda na Fonte, incidente sobre os pagamentos de serviços prestados por pessoas físicas sem vínculo de emprego. Os valores pagos foram lançados à conta de despesa, mas não foi encontrado na documentação fornecida pela empresa o valor referente ao imposto de renda retido na fonte por ocasião do pagamento pela prestação do serviço, o que indica que não foi efetuada retenção do imposto sobre os valores pagos. Adicionalmente, a análise dos sistemas internos da Receita Federal referentes a pagamentos efetuados por pessoas físicas e jurídicas indica que, de igual modo, não foi efetuado o recolhimento da importância relativa ao IRRF devido em decorrência do pagamento pela prestação dos serviços. A fonte pagadora assumindo o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga será considerada como líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o tributo.

Infrações capituladas nos artigos 1º ao 3º, e 7º, inciso II, § 1º, da Lei n.º 7.713/88; artigos 1º ao 3º da Lei n.º 8.134/90; e artigos 4º e 5º e parágrafo único da Lei n.º 8.383/91 e artigos 7º e 8º da Lei n.º 8.981/95.

4 – OUTROS REDIMENTOS – SERVIÇOS DE LIMPEZA, CONSERVAÇÃO, SEGURANÇA, VIGILÂNCIA E LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRRF SOBRE PAGAMENTO DE SERVIÇOS:

O contribuinte não efetuou os recolhimentos do Imposto de Renda Retido na Fonte, incidente sobre as importâncias pagas à pessoa jurídica Profissional Vigilância e Segurança – CGC 63.742.936/0001-08 pela prestação de serviços de segurança e vigilância durante os anos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.006628/99-93
Acórdão nº. : 104-18.220

calendários de 1994, 1995, 1996 e 1997. Infração capitulada no artigo 665 do RIR/94, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94.

Irresignada com o lançamento, a autuada apresenta, tempestivamente, em 11/06/99, a sua peça impugnatória de fls. 140/144, instruída com os documentos de fls. 145/151, solicitando que seja acolhida a impugnação para que seja declarado improcedente o Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que o Auto de Infração, para sua validade, deve observar as determinações das leis processual-administrativa, por força do princípio constitucional que assegura observância do princípio do contraditório e da ampla defesa, entendido este na amplitude de se oferecer ao acusado os meios próprios para articulação de sua peça defensiva;

- que a leitura do Auto de Infração lavrado contra a impugnante, nos leva a afirmar que o mesmo está eivado pela nulidade, vez que não menciona o dispositivo legal infringido e justificador da cobrança do imposto constante da referida peça fiscal. Os dispositivos mencionados no Auto de Infração não dizem respeito à exigência do tributo ali cobrado, mas do dever dos Auditores Fiscais lavrarem referida peça fiscal, com observância do disposto no Decreto nº 70.235/72;

- que quanto à falta de recolhimento relativo aos rendimentos do trabalho sem vínculo de emprego, tem-se que a bem da verdade deve ser dito que a impugnante, por lapso na parte operacional, olvidou de reter dos prestadores de serviços sem vínculo empregatício o imposto de renda, por se tratar de projeto amplo elaborado para a instituição, envolvendo os serviços de infra-estrutura, reorganização e de educação;

- que deseja ponderar que à época dos pagamentos feitos a diversos beneficiários por serviços prestados, encontrava-se em período de recesso escolar, estando



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.006628/99-93

Acórdão nº. : 104-18.220

ausente todo o pessoal de apoio administrativo, e, para atender aos treinandos que não tinham oportunidade de participar dos cursos em outras datas, prestou o serviço de treinamento, aproveitando-se de vários instrutores, em número de 40, que, também, para conciliar seus interesses, se dispuseram a contribuir com a formação daqueles cidadãos carentes e ávidos por um preparo profissional adequado;

- que o imposto de renda incidente na fonte, deveria ser retido e recolhido pelo Governo Estadual quando do repasse da verba à impugnante, em decorrência de convênios que firmaram para execução de projetos de treinamentos;

- que se ressalta mais que a impugnante atuou como mera intermediária do processo de treinamento, atendendo todo o planejamento, desenvolvimento e implementação do programa criado pelas autoridades governamentais, buscando aplicação de suas políticas sociais e educacionais, conforme constam dos convênio celebrados, os quais anexamos para comprovação, sendo a fonte pagadora foi o próprio governo e os instrutores os beneficiários finais dos recursos pagos.

Em 14 de fevereiro de 2000, a autuada apresenta razões aditivas a peça impugnatória (fls. 168/172), alegando, em síntese, que o presente processo é mero reflexo do processo nº 10283.006712/99-06 (suspensão da imunidade tributária) e, portanto, o que vier a ser decidido naquele, repercutirá, necessariamente, em seu deslinde.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário, com base nas seguintes considerações:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.006628/99-93
Acórdão nº. : 104-18.220

- que relativamente ao aditamento protocolizado em 15/02/2000 (fls. 168 e seguintes), além de extemporâneo, equivoca-se aos sustentar a tese de que a apreciação da matéria do presente processo está subordinada ao prévio julgamento da autuação relativa à suspensão da imunidade instituição. A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, sobre rendimentos pagos a terceiros, por pessoa jurídica, independe da condição de a fonte pagadora ser tributariamente imune ou não, pois, nessa circunstância, sua função é de simples intermediária entre o contribuinte (beneficiário do rendimento) e a Fazenda Pública;

- que quanto à preliminar de nulidade do auto, argüida sob o fundamento de que não observa formalidade exigida pelo art. 10 do Dec. nº 70.235/72, por apresentar-se lacunoso quanto à disposição legal infringida, não é exata a assertiva da impugnante, no sentido de que o instrumento invoca, como única motivação legal, dispositivo que atribui aos auditores-fiscais o dever de lavrá-lo;

- que fica devidamente evidenciado que o auto combatido foi lavrado com observância dos requisitos formais exigidos pelo art. 10 do Dec. nº 70.235/72 e alterações posteriores, sucumbe a preliminar de nulidade suscitada perla impugnante;

- que no pertinente à argumentação apresentada em relação aos itens 01.01 e 01.02 do auto de infração, os problemas circunstanciais apontados pela defendente e a justificativa de ocorrência de lapso eventual não eximem sua responsabilidade fiscal, à luz do disposto no art. 136 da Lei nº 5.172/66, o qual deixa claro que "a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável";

- que quanto às observações tecidas sobre o item 01.03, convém ressaltar, de princípio, que o alegado fato de que muitos beneficiários dos pagamentos estariam



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.006628/99-93
Acórdão nº. : 104-18.220

desobrigados da apresentação de declaração de rendimentos no ano-calendário não constitui óbice para que se submetessem à tributação na fonte;

- que de outra parte, fruindo a instituição do benefício constitucional da imunidade, à época do repasse dos recursos de convênios firmados, não seria cabível que o Governo do Estado, naquela oportunidade, descontasse imposto de renda na fonte sobre o valor repassado e incorporasse à sua receita o produto dessa arrecadação, na forma da CF, art. 157, I;

- que também merece reparos o entendimento de que, no caso, a fonte pagadora foi o próprio governo e a impugnante atuou como mera intermediária. Ao serem transferidos à instituição os recursos clausulados nos convênios, estes representam, para o Estado, despesa pública à conta da respectiva dotação orçamentária, como definido nas normas gerais de direito financeiro estatuídas pela Lei nº 4.320/64, e, em contrapartida, constituem receita bruta da entidade conveniada;

- que, finalmente, quanto à falta de recolhimento do IRRF sobre os pagamentos efetuados por serviços prestados pela empresa Profissional Segurança e Vigilância, a impugnante não esboçou qualquer defesa específica quanto à matéria, de modo que, inatingido o mérito da acusação e prejudicada a preliminar de nulidade do auto, a exigência se mantém incólume.

A ementa da decisão da autoridade singular, que consubstancia os fundamentos da ação fiscal é a seguinte:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.006628/99-93
Acórdão nº. : 104-18.220

Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITO FORMAL. PRELIMINAR DE NULIDADE.

Constatado que o auto de infração foi lavrado com observância do requisito formal exigido pela legislação, quanto aos dispositivos legais infringidos, rejeita-se a preliminar de nulidade argüida com fundamento nesse motivo.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997

Ementa: IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. JUSTIFICATIVA DE LAPSO.

A justificativa de que a falta de retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte deveu-se a lapso eventual da instituição pagadora é motivo insuficiente para eximir a responsabilidade pela infração, que, por imposição legal, independe da intenção do agente.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997

Ementa: RECURSOS DE CONVÊNIO. FONTE PAGADORA.

O fato dos recursos financeiros utilizados para efetuar pagamentos a terceiros serem provenientes de convênio firmado com o Governo do Estado, é irrelevante para tirar da instituição de educação a condição de fonte pagadora.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 11/07/00, conforme Termo constante às fls. 256/258 e, com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em tempo hábil (08/08/00), o recurso voluntário de fls. 259/280, instruído pelos documentos de fls. 281/295, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.006628/99-93

Acórdão nº. : 104-18.220

Consta às fls. 309/312 a concessão de Medida Liminar em Mandado de Segurança, determinando à autoridade impetrada que receba o recurso administrativo sem a exigência do depósito prévio instituído pelo art. 32 da MP n.º 1621-30/97.

É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.006628/99-93
Acórdão nº. : 104-18.220

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Não há argüição de qualquer preliminar.

Está em discussão neste julgamento a falta de retenção e recolhimento de imposto de renda na fonte, incidente sobre rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, cuja infração está capitulada nos artigos 1º ao 3º, e 7º, inciso II, § 1º, da Lei n.º 7.713/88; artigos 1º ao 3º da Lei n.º 8.134/90; e artigos 4º e 5º e parágrafo único da Lei n.º 8.383/91 e artigos 7º e 8º da Lei n.º 8.981/95, bem como, a falta de recolhimento do imposto de renda retido na fonte, incidente sobre as importâncias pagas à pessoa jurídica Profissional Vigilância e Segurança – CGC 63.742.936/0001-08 pela prestação de serviços de segurança e vigilância, cuja infração está capitulada no artigo 665 do RIR/94, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94.

Inicialmente é de esclarecer, que a suplicante equivoca-se ao sustentar a tese de que a apreciação da matéria do presente processo está subordinada ao prévio julgamento da autuação relativa à suspensão da imunidade instituição. A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, sobre rendimentos pagos a terceiros, por pessoa jurídica, independe da condição de a fonte pagadora ser tributariamente imune ou não, pois, nessa circunstância, sua função é de simples intermediária entre o contribuinte (beneficiário do rendimento) e a Fazenda Pública. Assim, o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.006628/99-93
Acórdão nº. : 104-18.220

presente processo é totalmente autônomo, não há qualquer vinculação em função de decorrência ou reflexão.

No mérito, parte da exigência, qual seja, Rendimentos de Trabalho Sem Vínculo de Emprego (sub-itens 01.01; 01.02 e 01.03), a exigência deu-se na fonte pagadora em relação a imposto de renda não retido e não recolhido durante o ano-base. O imposto, conforme legislação regente, é devido na modalidade de antecipação daquele apurado na declaração anual de ajuste do beneficiário.

A jurisprudência firmada neste Tribunal Administrativo quanto à matéria, após prolongo estudo e debate, desenvolveu-se no sentido da ilegalidade de tais lançamentos.

Assim, após a análise da questão em julgamento, com a devida vênia, não posso acompanhar a decisão singular, já que o meu entendimento, acompanhado pelos demais pares desta Câmara, sobre o caso é divergente, pelas razões alinhadas na seqüência:

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 CTN conceitua o contribuinte do imposto de renda como a pessoa que seja titular da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou provento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.006628/99-93
Acórdão nº. : 104-18.220

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 auferir 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 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.006628/99-93
Acórdão nº. : 104-18.220

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.

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 à 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.006628/99-93
Acórdão nº. : 104-18.220

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 DIRPF anual.

Logo, considerando que as pessoas físicas beneficiárias dos rendimentos pagos, sobre os quais exige-se o imposto de renda, encontram-se, inclusive, relacionadas nominalmente nos autos, caberia a constituição do lançamento de ofício junto àqueles contribuintes, uma vez que também comprovado no processo que os mesmos não adicionaram tais rendimentos em suas respectivas declarações.

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 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, 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.006628/99-93
Acórdão nº. : 104-18.220

situação de se exigir o mesmo imposto tanto da fonte pagadora como do contribuinte pessoa física, tipificando *bis in idem*. Há possibilidades para tanto, por ex.: fonte pagadora em determinada Região Fiscal e pessoa física em outra; pessoa física 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 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 por estarem vigentes quando da ação fiscal 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.006628/99-93
Acórdão nº. : 104-18.220

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.006628/99-93
Acórdão nº. : 104-18.220

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 seqüência, 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, sabiamente 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.006628/99-93
Acórdão nº. : 104-18.220

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 à tabela progressiva 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 a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.006628/99-93
Acórdão nº. : 104-18.220

órgão fiscalizador e julgador administrativo, em primeiro ou segundo grau, a pessoa física é a beneficiária do rendimento e, portanto, sujeito passivo/contribuinte na declaração anual de ajuste. 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.

Adotar a fiscalização diferente sistemática poder-se-ia estar beneficiando a pessoa física, em prejuízo ao Erário, no caso de o montante do rendimento, na fonte, estar sujeito a alíquota de 15% e, na declaração, havendo outra fonte, o somatório dos rendimentos elevar a classe dos rendimentos para a alíquota máxima. O lançamento é atividade vinculada, cabendo ao lançador calcular exatamente o montante do tributo devido pelo sujeito passivo - contribuinte.

Assim sendo, não se justifica, no entendimento deste relator, a manutenção da decisão singular de exigir da fonte pagadora o imposto de renda na fonte, que representa simples antecipação do tributo devido pelas pessoas físicas envolvidas no caso em questão.

Como também é entendimento deste relator, acompanhado pelos demais membros da Quarta Câmara, que se a previsão da tributação na fonte dá-se por antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual de rendimentos, e se a ação fiscal ocorrer após 31 de dezembro do ano do fato gerador, descabe 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, deverá ser efetuado em nome do beneficiário do rendimento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.006628/99-93
Acórdão nº. : 104-18.220

Pelos fatos mencionados não cabe o lançamento na fonte pagadora, em virtude de que o encerramento da ação fiscal ocorreu após o encerramento do ano-calendário do fato gerador.

Por outro lado, o entendimento acima não é passível de aplicação quando a fonte pagadora houver retido imposto de renda na fonte e não efetuar o recolhimento do respectivo imposto, que é o caso em discussão no item 02 deste processo, qual seja, Falta de Recolhimento do IRRF, incidente sobre prestação de serviços por pessoa jurídica. Desta forma, nesta parte, cinge-se à discussão em torno de imposto de renda na fonte, retido e não recolhido aos cofres públicos pela autuada.

Observando o contido nos documento do presente processo, tem-se no caso que a autuada reteve imposto de renda na fonte sobre importâncias pagas à pessoa jurídica pela prestação de serviços e não recolheu aos cofres do Tesouro Nacional. Não há muito a discutir sobre a matéria de fato, já que se trata de falta de recolhimento de imposto de renda na fonte e os argumentos apresentados pela recorrente não atacam a irregularidade em si, fica mais nos preâmbulos da matéria de direito enfocando o aspecto da imunidade tributária, que é inaplicável no caso em discussão.

A suplicante teve várias oportunidades para provar que havia recolhido a totalidade do tributo em questão, porém nada trouxe aos autos. Por outro lado o Fisco elaborou a acusação que indicam que sobre aqueles valores retidos não houve o recolhimento do imposto de renda na fonte.

Com base nos pressuposto acima elencados, entendo que foi dado a recorrente o amplo direito de defesa, pois cabia a autuada apresentar os elementos contraditórios lastreados de provas a seu favor e não ficar em meras alegações, muitas não condizentes com o que consta dos autos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

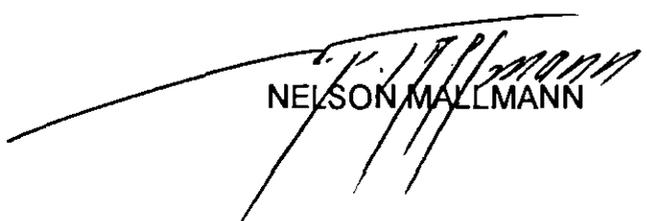
Processo nº. : 10283.006628/99-93
Acórdão nº. : 104-18.220

Uma vez que na hipótese sob exame a contribuinte não logrou infirmar, com documentação objetiva e incontestada, a acusação que lhe fora feita, a decisão recorrida manteve a autuação em sua íntegra.

A ausência de elementos factuais que possam elidir a exigência fiscal persiste nesta fase recursal, pois a recorrente insiste em contestar os valores do lançamento sob argumentos meramente protelatórios, incapazes de dar consistência a sua pretensão de ver excluído, ou pelo menos reduzido o crédito tributário constituído, nesta parte.

Diante do exposto, e por ser de justiça, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir da exigência tributária o item 001 - Falta de Retenção e Recolhimento do Imposto de Renda Na Fonte Sobre Rendimentos do Trabalho Sem Vínculo Empregatício (composto pelos sub-itens 01.01; 01.02 e 01.03).

Sala das Sessões - DF, em 22 de agosto de 2001



NELSON MALLMANN