



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10305.001636/95-14
Recurso nº. : 122.684 - *EX OFFICIO*
Matéria : IRF - Ano(s): 1993 a 1995
Recorrente : DRJ no RIO DE JANEIRO - RJ
Interessado : CLUB DE REGATAS VASCO DA GAMA
Sessão de : 15 de agosto de 2000
Acórdão nº. : 104-17.561

IRF - FATO GERADOR - COMPROVAÇÃO - Tratando-se de incidência de imposto na fonte sobre rendimentos de trabalho assalariado e outros pagos por pessoa jurídica a pessoas físicas, o fato gerador previsto em lei é o pagamento ou crédito.

ENQUADRAMENTO LEGAL - TIPICIDADE - O lançamento que carece de comprovação da estreita correlação entre o fato e a hipótese descrita na norma legal é insubsistente.

RETROATIVIDADE BENIGNA - MULTA DE OFÍCIO - A lei nova aplica-se a atos ou fatos não definitivamente julgados, quando lhes comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática. Incidência do art. 44 da Lei nº 9.430/96, por força do disposto no art. 106, inciso II, letra c, do CTN.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO no RIO DE JANEIRO - RJ.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE E RELATORA

FORMALIZADO EM: 26 JAN 2001



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

Processo nº. : 10305.001636/95-14
Acórdão nº. : 104-17.561

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'L' or similar character.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10305.001636/95-14
Acórdão nº. : 104-17.561
Recurso nº. : 122.684
Recorrente : DRJ no RIO DE JANEIRO - RJ

RELATÓRIO

Contra o contribuinte acima identificado lavrou-se o Auto de Infração de fls. 01/15, exigindo-lhe o recolhimento do crédito tributário em montante equivalente a 4.577.250,99 UFIR, sendo 1.993.354,06 UFIR a título de imposto de renda na fonte e demais acréscimos legais.

Na ação fiscal levada a efeito, acusa-se a falta de retenção e de recolhimento do imposto de renda retido na fonte sobre trabalho assalariado e sobre trabalho sem vínculo de emprego e, ainda, a falta de retenção e de recolhimento de imposto de renda na fonte relativo a pagamentos a beneficiários não identificados, tendo como enquadramento legal os arts. 1º, 2º, 3º e 7º, inciso II, § 1º, da Lei 7.713, de 1988, arts. 1º e 3º da Lei 8.134, de 1990, art. 74 da Lei 8.383, de 1991.

No Termo de Constatação de fls. 25/26 foram consignadas informações complementares sobre as irregularidades apontadas na autuação.

Ciente da autuação em 13/09/95, o interessado comparece aos autos, em 10/10/95, solicitando cópia de todas as peças processuais e a restituição de todos os documentos retidos ou apreendidos durante a ação fiscal (fls. 227/229);

Na defesa inicial, em 13/10/95, às fls. 251/263, acompanhada dos documentos de fls. 264/323, argúi o impugnante, conforme síntese levada a efeito pela i. autoridade julgadora de primeira instância:



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

Processo nº. : 10305.001636/95-14
Acórdão nº. : 104-17.561

***1 - PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E POR CONTER VÍCIO INSANÁVEL.**

Alega que não foram fornecidas ao interessado, na data de ciência, cópias dos papéis que instruíram o Auto de Infração e os documentos e registros contábeis que o subsidiam, os quais só foram devolvidos ao final do expediente de 10/10/95, após diversos contatos pessoais e solicitações escritas, datadas de 09/10/95, o que resultou em infração do art. 5º, inciso IV, da Constituição Federal e o art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72 e do art. 9º do mesmo Decreto 70.235/72.

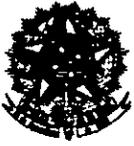
2 - MÉRITO.

2.1 - Descabimento do reajuste presumido da base da cálculo:

- no Auto de Infração não consta dispositivo legal, regulamentar ou ato administrativo que autorize o reajustamento;

- a assunção do ônus do imposto pela fonte pagadora é ato de vontade que não se presume, mas deve ser comprovado, conforme se infere do próprio art. 577 do RIR/80, aplicável à época;

- é ilegal e arbitrário pretender que entidade imune, por força do disposto no artigo 150, VI, C, da Constituição Federal e do art. 14 do Código Tributário Nacional, passe a responder por imposto não retido, reajustando-se a base de cálculo do imposto;



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

Processo nº. : 10305.001636/95-14
Acórdão nº. : 104-17.561

2.2 - Responsabilidade da fonte pagadora:

- como os beneficiários devem ter incluído os rendimentos nas respectivas declarações relativas aos períodos-base 1992, 1993 e 1994, não cabe mais responsabilidade da fonte pagadora pelo imposto incidente sobre tais rendimentos, conforme previsto no artigo 576, § 3º, do RIR/80 e art. 919, § único, do RIR/94;

2.3 - Exame individual das situações.

2.3.1 - Rendimentos de trabalho assalariado, atribuídos aos seguintes beneficiários:

2.3.1.1 - Yan Cleiton de Lima Razera:

- não consta dos autos o documento que teria sido apreendido relativo a pagamento de luvas no valor de CR\$ 11.271.000.000,00.

2.3.1.2 - Edmundo Alves de Souza Neto:

- não se pode tributar valores que, por definição, são isentos como CR\$ 13.663.411,72 e CR\$ 12.761.189,26, que teriam sido pagos em 31/01/93, a título de rescisão de contrato de trabalho e doação;

- conforme se vê nas fls. 75, 86 e 87 do livro Diário, o valor de CR\$ 13.663.441,72 foi lançado a débito de conta de despesa e a crédito de contas de passivo, sendo a parcela de CR\$ 902.222,46 relativa a contribuição a recolher ao IAPAS,



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

Processo nº. : 10305.001636/95-14
Acórdão nº. : 104-17.561

demonstrando o registro contábil da obrigação pelo regime de competência, não pagamento ou crédito;

- o valor de CR\$ 12.761.189,26, é parte do anterior e, tendo em vista que o atleta resolveu renunciar ao seu direito de crédito, foi lançado como receita sob a rubrica de doações em espécie, para anular a despesa antes contabilizada;

- o valor de CR\$ 4.476.000.000,00, que teria sido pago em 31/01/93 a título de liberação de posse, foi lançado nas fls. 85/86 do livro Diário a débito da conta de ativo Contas a Receber, correspondente à dívida da Sociedade Esportiva Palmeiras, que adquiriu o passe do jogador;

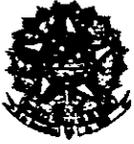
- na cláusula 4ª do contrato de venda do passe (fl.50) resta claro que a percentagem a que faz jus o atleta será paga pela entidade adquirente do passe, não cabendo, portanto, ao Vasco fazer a retenção do imposto.

2.3.1.3 - José Roberto G. de Oliveira:

- não consta dos autos documentos apreendido relativo ao valor de CR\$ 2.817.862.500,00, que teria sido pago a título de luvas;

- convertendo-se o valor acima pela cotação do dólar da data (14/07/92) encontra-se o correspondente a 30% do valor de venda do passe do jogador ao Clube Desportivo de La Coruña, mas também neste caso nada foi pago pelo Vasco em decorrência do negócio celebrado;

- o valor de CR\$ 673.413.030,00, que teria sido pago em 31/03/93, a título de luvas, não consta na fl. 342 do Diário, citada na autuação;



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

Processo nº. : 10305.001636/95-14
Acórdão nº. : 104-17.561

- os lançamentos relativos aos valores de CR\$ 1.785.465,00 e CR\$ 2.085.000.000,00, tributados em 21/05/93 e 30/07/93, também apresentam registros de obrigações pelo regime de competência, sendo que o primeiro valor foi contabilizado em 30/04/93, não em 21/05/93.

2.3.1.4 - Bismark Barreto Faria:

- o valor de CR\$ 4.060.000.000,00 não é passível de tributação, haja vista que as próprias autuantes atestam no item 3.1 do Termo de Constatação que esse valor foi recebido pelo Vasco, em 28/06/93, como pagamento do empréstimo do atleta ao clube Yamiuri Nippon Football Club Co. Ltda.

- o valor de CR\$ 2.300.000.000,00, tributado em 28/06/93, não consta do documento apreendido juntado às fls. 58/75 e citado na autuação.

2.3.2 - Rendimentos atribuídos a beneficiários não identificados:

- as situações a que se refere a autuação não foram identificadas;

- o lançamento do valor de CR\$ 2.397.406.275,00 não consta da fl. 740 do livro Diário, citada na autuação;

- os valores de CR\$ 9.400.000,00 e CR\$ 4.000.000,00, tributados em 31/08/93, referem-se a registros de obrigações, conforme se verifica às fls. 1027 e 1038 do livro Diário;



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

Processo nº. : 10305.001636/95-14
Acórdão nº. : 104-17.561

- 9 (nove) valores relacionados não possuem qualquer identificação de origem ou documento do qual foram colhidos.

2.3.3 - Rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício:

- os valores lançados referem-se a registros de obrigações no passivo;

- o valor pago a José de Moraes C. Neto não sofreu retenção na fonte, mas o beneficiário certamente incluiu os rendimentos em sua declaração, conforme pode ser comprovado nos arquivos da Receita Federal, em diligência que se requer com fulcro no art. 18 do Decreto nº 70.235/72."

Presente a defesa à autoridade julgadora singular, baixou-se em diligência, nos termos da Resolução DRJ/SEREF/Nº 001/97 (fls. 326/327),.

Em conseqüência, as autuantes juntaram o Termo de Constatação e esclarecimento de fls. 336/340, a informação de fls. 666/671 e o Termo de Constatação de Retificação de Auto de Infração de fls. 672/673, acompanhados dos documentos e demonstrativos de fls. 330/335, 341/665, 674/679 e cinco anexos, volume I a V do livro Diário de 1993, numerados de fls. 01 a 1753.

Em decorrência da diligência efetuada e com base nos mesmos documentos e demonstrativos, foi lavrado Auto de Infração Complementar (processo nº 10768.029998/98-93) exigindo imposto relativo a fatos geradores não tributados na autuação em análise.



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

Processo nº. : 10305.001636/95-14
Acórdão nº. : 104-17.561

Ciente do Termo de Retificação de Auto de Infração em 07/07/99 (fls. 687-v.), o interessado apresentou, em 04/08/99, a impugnação de fls. 694/708, com as seguintes alegações, assim sintetizadas na decisão prolatada pelo julgador singular:

“1 - PRELIMINARMENTE

1.1 - todos os termos e atos que compõem o processo são nulos, por cerceamento do direito de defesa;

1.2 - o Termo de Retificação de Auto de Infração é nulo, por não ter havido decisão sobre a matéria originariamente litigada;

1.3 - o direito de a Fazenda Pública efetivar ou rever o lançamento relativo a todos os fatos geradores lançados estava extinto em 07/07/99, pelo transcurso do prazo decadencial, tendo em vista o disposto no art. 150 e seu § 4º, e 149, parágrafo único, ambos do Código Tributário Nacional;

2 - MÉRITO:

- reitera que os valores relativos a percentagem sobre venda de passe a que fazia jus os atletas Edmundo Alves de S. Neto (em 31/01/93) e José Roberto Gama de Oliveira (em 14/07/92) foram pagos pelos adquirentes, Sociedade Esportiva Palmeiras e Clube Desportivo La Coruña, que são responsáveis pelo recolhimento do imposto incidente sobre esses valores;

- o valor pago a José de Moraes C. Neto (em 14/07/92) não sofreu retenção na fonte, mas tendo o beneficiário incluído os rendimentos em sua declaração e solicitado o



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

Processo nº. : 10305.001636/95-14
Acórdão nº. : 104-17.561

parcelamento do débito (fl. 669), deve ser aplicado o disposto no art. 919, parágrafo único do RIR/94.

Em seu decidir, manifesta-se o julgador singular conforme argumentos consubstanciados nas ementas a seguir transcritas:

***NULIDADE CERCEAMENTO DE DESPESA E VÍCIO INANÁVEL.** A impugnação apresentada dentro do prazo previsto no art. 15 do Decreto 70.235/72, com todas as alegações de fato e de direito que a defesa entendeu pertinentes, demonstra que a falha ocorrida quando da ciência da autuação não resultou em vício insanável, nem cerceou a defesa de modo a eivar o lançamento de nulidade.

TERMO DE RETIFICAÇÃO DE AUTO DE INFRAÇÃO. Termo de retificação lavrado após a realização de diligência deve ser considerado como relatório propositivo, cabendo ao julgador apreciar a matéria e decidir sobre a exigência formalizada através do auto de infração original.

DECADÊNCIA. DILIGÊNCIA. JUNTADA DE PROVAS. Se constituído o crédito tributário dentro do quinqüênio, o transcurso do prazo decadencial não impede a juntada de provas trazidas aos autos em função de diligência, já que o fim cominado com o controle administrativo da legalidade é a verdade material dos fatos.

BASE DE CÁLCULO. REAJUSTAMENTO. Quando a fonte pagadora deixar de reter o imposto, qualquer que seja a razão, assume o ônus econômico do tributo, ressalvadas as exceções expressamente estabelecidas na legislação tributária.

FONTE PAGADORA. RESPONSABILIDADE. A fonte pagadora não reteve o imposto só se exime da responsabilidade pelo recolhimento quando comprova que o beneficiário incluiu o rendimento em sua declaração antes do início do procedimento fiscal.

FATO GERADOR. COMPROVAÇÃO. Tratando-se de incidência de imposto na ponte sobre rendimentos de trabalho assalariado e outros pagos por pessoa jurídica a pessoas físicas, o fato gerador previsto em lei é o pagamento ou crédito.



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

Processo nº. : 10305.001636/95-14
Acórdão nº. : 104-17.561

ENQUADRAMENTO LEGAL. TIPICIDADE. O lançamento que carece de comprovação da estreita correlação entre o fato e a hipótese descrita na norma legal é insubsistente.

RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA DE OFÍCIO. A lei nova aplica-se a atos ou fatos não definitivamente julgados, quando lhes comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática. Incidência do art. 44 da Lei nº 9.430/96, por força do disposto no art. 106, inciso II, letra c, do CTN e no ADN/SRF/COSIT nº 01/97.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE*

Os argumentos levados a efeito nesse decidir, quanto às preliminares de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa e por conter vício insanável (fls. 252/255 e 694/696) e, ainda, a de decadência, são os seguintes:

- confirma-se pelos elementos constantes dos autos que o interessado não recebeu na data da ciência do lançamento cópias de todos os termos, demonstrativos e elementos de prova que instruem a exigência. Tal falha, entretanto, foi suprida dentro do prazo de impugnação, pela entrega ao interessado de cópias dos autos do processo em 10/10/95, conforme admite a defesa, e pela devolução, na mesma data, dos documentos apreendidos através do termo de fl. 18 e de cópias do livro Diário de 1993, apreendido através do termo de fls. 20/21 (fls. 311/312);

- a apresentação da impugnação de fls. 251/263 em tempo hábil, nela consignando todas as alegações de fato e de direito que entendeu pertinentes, demonstra que a falha ocorrida quando da ciência da autuação não resultou em vício insanável, nem cerceou a defesa de modo a eivar o lançamento de nulidade;

- a defesa quanto ao Termo de Constatação de Retificação do Auto de Infração (fls. 694/708), apresentada dentro do prazo, demonstra conhecer o interessado todos os elementos de instrução daquele termo;



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

Processo nº. : 10305.001636/95-14
Acórdão nº. : 104-17.561

- quanto à afirmação de que o Auto de Infração Complementar que instaurou o processo nº 10768.029998/98-93 ampara-se nos mesmos termos, compreendendo os mesmos fatos e o mesmo tributo, o que prejudica a defesa, tem-se que, conforme o Termo de Constatação de Retificação do Auto de Infração ora questionado, a base de cálculo ali considerada refere-se exclusivamente a valores remanescentes da redução que as autuantes entenderam cabível em relação aos valores considerados no Auto de Infração de fls. 01/15, em decorrência da diligência efetuada. No Auto de Infração Complementar (processo nº 10768.029998/98-93), o imposto exigido é relativo a valores especificados na coluna "valor tributável" do demonstrativo que integra o Termo de Constatação e Esclarecimentos de fls. 336/339, não tributados no Auto de Infração original. Inexiste, portanto, a alegada confusão dos valores tributados nos dois processos;

- quanto à nulidade do Termo de Retificação do Auto de Infração, por não ter havido decisão sobre a matéria originariamente litigada, tem-se que o mesmo foi lavrado com o objetivo de reduzir a base de cálculo considerada no Auto de Infração de fls. 01/15, tendo em vista a realização de diligência determinada por esta Delegacia de Julgamento;

- em decorrência dos princípios que norteiam o processo administrativo fiscal, legalidade objetiva, oficialidade, informalidade e verdade material, a autoridade julgadora pode desenvolver de ofício investigação probatória para formação do seu convencimento, baseando-se, para tanto, no art. 18 do Decreto 70.235, de 1972, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993, c/c o art. 29 do mesmo Decreto;

- em virtude da realização de diligência ou perícia é possível que se apurem fatos que dêem ensejo a alteração do lançamento. Verificadas incorreções, omissões ou inexatidões materiais de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, deve ser lavrado auto de infração ou emitida





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

Processo nº. : 10305.001636/95-14
Acórdão nº. : 104-17.561

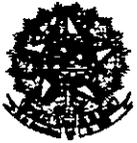
notificação de lançamento complementar, reabrindo-se prazo para defesa, conforme previsto no § 3º do supracitado art. 18. Nessas situações, a lavratura de auto de infração ou notificação de lançamento complementar atende, inclusive, às disposições dos artigos 145 e 149 do Código Tributário Nacional (CTN);

- quando em virtude da realização de diligência ou perícia são apurados fatos que ensejam a redução do crédito tributário, sem alterar a matéria tributável, compete à autoridade julgadora adotar tal providência em sua decisão. Nesse caso, a lavratura de termo de retificação do auto de infração original não produz efeito quanto à formalização de crédito, pois o diligenciante não está investido de competência para exonerar o crédito tributário constituído. Tal termo deve ser considerado como relatório da diligência efetuada, onde são feitas as proposições que o diligenciante entende pertinentes, cabendo ao julgador apreciar a matéria e decidir sobre a exigência formalizada através do auto de infração original;

- assim, o Termo de Constatação de Retificação de Auto de Infração de fls. 672/673 deve ser considerado válido apenas como relatório da diligência efetuada.

Quanto à preliminar de decadência:

- no caso em análise, a arguição refere-se ao crédito tributário que teria sido constituído através do Termo de Constituição de Retificação de Auto de infração de fls. 672/673;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10305.001636/95-14
Acórdão nº. : 104-17.561

- como exposto anteriormente, não foi constituído crédito tributário através do referido termo. O crédito tributário, relativo a fatos geradores ocorridos entre 29/02/92 e 30/06/94, foi constituído através do Auto de Infração de fis. 01/15, regularmente notificado ao sujeito passivo em 13/09/95;

- constituído o crédito dentro do quinquênio, o transcurso do prazo decadencial não impede a juntada de provas trazidas aos autos em função de diligência, já que o fim cominado com o controle administrativo da legalidade é a verdade material dos fatos;

- portanto, válidas as provas relativas a fatos geradores constantes do Auto de Infração de fis. 01/15 trazidas aos autos em função da diligência determinada às fis. 326/327, tendo sido dada oportunidade ao interessado para se manifestar sobre elas, preservando o contraditório.

Rejeita aquela autoridade as preliminares suscitadas.

Quanto ao mérito, manifestou-se a autoridade julgadora, quanto ao reajustamento da base de cálculo:

- no Auto de Infração de fis. 01/15, não foi citado o dispositivo legal que autoriza o reajustamento da base de cálculo, efetuado conforme planilhas de fis. 219/224. Entretanto, a ausência de capitulação legal relativa ao reajustamento não prejudicou a defesa do interessado, que demonstrou conhecê-la ao invocar nas próprias alegações o dispositivo regulamentar aplicável, no caso, o art. 577 do RIR/80, que não estabelece forma especial para assunção do ônus. Na falta de retenção, qualquer que seja a razão, para todos os efeitos legais, considera-se assumido o ônus do imposto, que será devido com base de cálculo reajustada;



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

Processo nº. : 10305.001636/95-14
Acórdão nº. : 104-17.561

- o importante é o valor do rendimento pago ao beneficiário. Sendo ele o contribuinte, obrigado fica ao pagamento do imposto pelos rendimentos auferidos, restando à fonte pagadora duas alternativas: retenção do valor do imposto ou assunção desse encargo. Em ambos os casos há de ser considerada líquida a quantia posta à disposição do beneficiário;

- essa conclusão resulta, inclusive, da própria sistemática do tributo, pois o não reajustamento do valor pago, para determinar a base tributável, implicaria deixar de tributar parte do rendimento;

- o reajustamento da base de cálculo efetuado nos autos tem suporte legal no art. 5º da Lei 4.154/62 (art. 577 do RIR/80, invocado na defesa);

- o fato de a fonte pagadora ser entidade imune não exclui sua responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto incidente na fonte, conforme expresso no art. 9º § 1º, do Código Tributário Nacional;

- a legislação consolidada nos arts. 574 a 577 do RIR/80 atribui a responsabilidade pela retenção do imposto à fonte pagadora, obrigando-a ao recolhimento do imposto ainda que não o tenha retido e estabelecendo que no caso de assunção do ônus a base de cálculo deve ser reajustada. Em consonância com o disposto no supracitado dispositivo do Código tributário Nacional, a lei ordinária não exclui dessa atribuição a entidade imune;

- o reajustamento da base de cálculo não implica fazer incidir imposto sobre o patrimônio, a renda ou serviços da entidade imune, mas exigir da fonte pagadora, que é



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

Processo nº. : 10305.001636/95-14
Acórdão nº. : 104-17.561

responsável pela retenção e recolhimento, o imposto incidente sobre o rendimento efetivo de que se beneficiou o contribuinte;

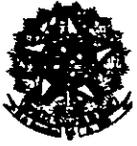
- no caso em análise, o cálculo do reajustamento dos valores mantidos deve ser feito, conforme fórmula constante da Instrução Normativa nº 04, de 1980, tendo em vista equívocos observados nos valores reajustados constantes da autuação. O crédito tributário a ser mantido será o menor valor apurado entre aqueles lançados no auto de infração e os demonstrativos anexos a esta decisão (anexo III e IV).

- tratando-se de imposto devido como antecipação, se a fonte pagadora que não reteve o imposto comprovar que o beneficiário já incluiu o rendimento em sua declaração, fica desobrigada do recolhimento do imposto, sujeitando-se, entretanto, à penalidade pela infração cometida (art. 576, § 3º, do RIR/80);

- já se manifestou a Administração Tributária de que para a dispensa do recolhimento a fonte pagadora deve obter declaração firmada pelo beneficiário esclarecendo já ter incluído o rendimento em sua declaração;

- no caso em análise, a fonte pagadora alega que os beneficiários devem ter incluídos os rendimentos em suas declarações, não juntando declarações dos beneficiários ou quaisquer outros elementos de prova. Trata-se de mera suposição, insuficiente para inibir a imposição tributária.

Entretanto, excetue-se aqui apenas a tributação relativa ao valor de Cr\$ 1.878.575.000,00 pago a José Moraes C. Neto, lançado em 14/07/92 a título de rendimento de trabalho sem vínculo empregatício, que deve ser excluída com base no disposto no art. 576, § 3º, do RIR/80, tendo em vista que esse valor foi reconhecido pelas autuantes como



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

Processo nº. : 10305.001636/95-14
Acórdão nº. : 104-17.561

oferecido à tributação através do processo de parcelamento nº 13709.000728/94-60 (fls. 599 e 669).

Examinando individualmente as situações, consta, ainda, naquele decidir:

- o argumento básico da defesa refere-se à falta de comprovação da ocorrência do fato gerador do imposto exigido, nas situações que enumera;

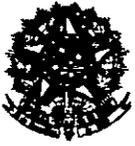
- conforme o artigo 142 do Código Tributário Nacional, o lançamento tributário tem por objetivo formalizar o crédito tributário correspondente a uma obrigação preexistente. Para tal o fisco verifica a ocorrência do fato gerador da respectiva obrigação e apura quantitativamente a matéria tributável, tornando-a líquida, em condições de exigibilidade;

- a verificação da ocorrência do fato gerador pressupõe a observância da legislação de regência do tributo. Dessa forma, a vinculação é uma das características essenciais do lançamento tributário, que só é eficaz se realizado no estritos termos que a lei o admite, presidido pelo princípio da legalidade e pela situação de fato preexistente;

- tratando-se de incidência de imposto na fonte sobre rendimentos de trabalho assalariado e outros pagos por pessoa jurídica a pessoa físicas, o fato gerador previsto em lei é o pagamento ou crédito (art. 7º da Lei 7.713, de 1988 e art. 3º da Lei 8.134, de 1990;

- a tributação incidente na fonte refere-se a pagamentos discriminados na planilhas de fls. 219/224. Confrontando-se as informações das referidas planilhas com todos os elementos de prova constantes dos autos, verifica-se que não resta efetivamente comprovada a ocorrência do fato gerador do imposto incidente sobre diversos valores





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

Processo nº. : 10305.001636/95-14
Acórdão nº. : 104-17.561

considerados no lançamento, que devem ser excluídos da tributação, conforme demonstrativos anexos a esta decisão (anexo I e II);

- examina-se a seguir as situações específicas citadas pela defesa:

1 - Rendimentos de trabalho assalariado, atribuídos aos seguintes beneficiários:

1.1 - Yan Cleiton de Lima Razera

- questionou-se o valor de Cr\$ 11.271.000.000,00, considerado no mês de julho/93. Confirma-se através da escrituração do livro Diário que no mês de julho de 1993 foi pago o valor de Cr\$ 3.978.000.000,00, relativo a luvas (fl. 903 do Diário e 184 dos autos). Portanto, deve ser excluído da tributação o valor de Cr\$ 7.293.000.000,00;

1.2 - Edmundo Alves de Souza Neto

- examinando-se as fls. 75 e 85/87 do livro Diário confirma-se que o valor de Cr\$13.663.411,72, tributado em 31/01/93, a título de rescisão de contrato, refere-se a apropriação de despesa, sendo a parcela de Cr\$ 902.222,46 relativa a contribuição a recolher ao IAPAS e a parcela de Cr\$ 12.761.189,26 devida ao atleta. Como se refere a apropriação de despesa pelo regime de competência, não a pagamento ou crédito de rendimento ao beneficiário, o valor de Cr\$ 13.663.411,72 deve ser excluído da tributação;

- a parcela de Cr\$ 12.761.189,26 foi tributada também em separado, em 31/01/93. Não consta dos autos os lançamentos contábeis relativos ao efetivo pagamento ou crédito ao beneficiário. Entretanto, constam nas fls. 85/86 do livro DIÁRIO (fls. 145/146)



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

Processo nº. : 10305.001636/95-14
Acórdão nº. : 104-17.561

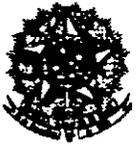
lançamentos relativos à doação do valor de Cr\$ 12.761.189,26 pelo atleta ao clube em 31/01/93, mesma data da apropriação da despesa pelo clube;

- sendo a doação um ato de liberdade do doador, o fato de o beneficiário ter doado o rendimento na mesma data do reconhecimento da obrigação pela fonte pagadora revela que naquela data o atleta havia adquirido a disponibilidade financeira do rendimento;

- o momento da retenção do imposto de renda na fonte é a data do pagamento ou crédito. Tais fatos representam a aquisição de disponibilidade financeira do rendimento, erigida pela lei como momento em que deve ser retido o imposto. Portanto, deve ser mantida a tributação incidente sobre o valor de Cr\$ 12.761.189,26, cuja disponibilidade financeira para o beneficiário em 31/01/93 está evidenciada pela combinação dos lançamentos relativos à apropriação da despesa pela fonte pagadora e à doação do rendimento pelo beneficiário, na mesma data;

- quanto à alegada isenção relativa ao valor de Cr\$ 12.761.189,26, tendo em vista referir-se a rescisão por contrato de trabalho é de se esclarecer que não consta dos lançamentos no livro Diário ou de qualquer outro documento juntado aos autos a discriminação das verbas trabalhistas que o integram. A indicação de que o valor é referente a rescisão contratual não é suficiente para excluir a tributação. Os valores pagos por rescisão de contrato de trabalho só estão isentos de tributação quando relativos a FGTS ou indenização e aviso prévio, nos limites previstos no art. 6º, V. da Lei 7.713/88 e art. 28, parágrafo único, da Lei 8.036/90;

- quanto ao valor de Cr\$ 4.476.000.000,00 lançado em janeiro/93, a título de liberação do passe, é de se ressaltar que o contrato de fls. 50/52 e o lançamento no livro Diário (fls. 85/86) comprovam a cessão do passe, o valor acordado e o direito do atleta ao percentual de, no mínimo, 15% do montante do passe, devido pelo clube cedente, conforme



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

Processo nº. : 10305.001636/95-14
Acórdão nº. : 104-17.561

previsto no art. 13, § 2º, da Lei nº 6.354/76, mas não comprovam o pagamento ou crédito ao beneficiário;

- se tivesse sido comprovado o recebimento do valor pelo beneficiário, seria irrelevante a alegação de que a cláusula 4ª do contrato de venda do passe (fl. 50) atribuiu ao adquirente a responsabilidade pela retenção do imposto, pois a lei atribui a responsabilidade pela retenção ao clube e, nos termos do art. 123 do CTN, as convenções particulares relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes;

- portanto, o valor de Cr\$ 4.476.000.000,00 deve ser excluído, por não estar comprovado nos autos o seu pagamento ou crédito em janeiro de 1993;

1.3 - José Roberto Gama de Oliveira

- embora na planilha de fl. 219 haja a indicação de "luvas" para o valor de Cr\$ 2.817.862.500, lançado em 14/07/92, as informações de fls. 26 e 668/669 deixam claro que o valor é relativo a participação na venda do passe ao Clube Desportivo de La Coruña e o interessado em sua defesa demonstra conhecer a natureza do rendimento atribuído ao atleta (fls. 260 e 706);

- quanto à data do pagamento ou crédito do valor relativo à participação na venda do passe, não foi possível à fiscalização verificar os lançamentos na escrituração do clube, já que, embora intimado, o clube não apresentou livro Diário, Caixa ou Razão do ano de 1992 (fl. 19 e 25). Entretanto, de acordo com a cláusula 2ª do contrato de venda do passe (fl. 100) o atleta recebeu a sua participação do Vasco da Gama, na data de assinatura do



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

Processo nº. : 10305.001636/95-14
Acórdão nº. : 104-17.561

contrato (02/07/92). Tal documento é suficiente prova do momento da incidência do imposto na fonte;

- confirmada a data do pagamento, persiste a controvérsia relativa ao valor pago ao atleta, que não está citado no contrato. O artigo 13, § 3º, da Lei 6.354/76 estabelece o limite mínimo de 15% do montante do passe, a ser pago pelo clube cedente. Embora no contrato de fl. 100 conste como montante o valor de US\$ 1.250.000,00, os documentos de fls. 86/87, 95/97, 104 e 646 demonstram que foi acordado o valor de US\$ 2.500.000,00. Além disso, no questionamento relativo ao valor de Cr\$ 2.817.862.500,00 o interessado admite que o montante do passe foi equivalente a US\$ 2.500.000,00 (fl. 260):

- consta também na fl. 669 a informação fiscal de que José de Moraes Correia Neto solicitou, através do processo nº 13709.000728/94-60, o parcelamento do imposto incidente sobre a venda do passe de José Roberto Gama de Oliveira ao clube espanhol;

- o percentual de participação do atleta considerado na autuação (30%) pode ser confirmado através do dossiê enviado à fiscalização pela Procuradoria da República/RJ (fls. 600/658), contendo, inclusive, cópia de depoimento em juízo de Antônio Soares Calçada, presidente do Vasco na época da venda do passe (fl. 644);

- assim, considerando-se o conjunto de provas juntadas aos autos, é de se manter o lançamento relativo ao valor de Cr\$ 2.817.862.500,00;

- quanto ao valor de Cr\$ 673.413.030,00, tributado em 31/03/93, o pagamento está comprovado pelo lançamento nas fls. 268/269 do livro Diário (fl. 378). Deve, portanto, ser mantido;



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

Processo nº. : 10305.001636/95-14
Acórdão nº. : 104-17.561

- os valores de Cr\$ 1.785.465.000,00 e Cr\$ 2.085.000.000,00 tributados em 21/05/93 e 30/07/93, devem ser excluídos, por não estar comprovado nos autos o efetivo pagamento ou crédito desses valores;

1.4 - Bismark Barreto Faria.

- o valor de Cr\$ 4.060.000.000,00, citado pela defesa, não foi incluído na base tributável;

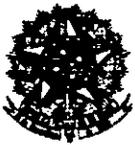
- o pagamento do valor de Cr\$ 2.300.000.000,00, tributado em 28/06/93, está lançado na fl. 756 do livro Diário (fl. 177). Deve, portanto, ser mantida a tributação sobre esse valor.

Quanto ao lançamento a título de "pagamentos a beneficiários não identificados", posicionou-se a autoridade julgadora:

- de acordo com os lançamentos nas folhas do livro Diário citadas na planilha de fis. 223, a autuação refere-se a prêmios e gratificações, despesas com jogos e viagens, transporte e alimentação e complementação salarial pagos ou devidos a atletas e comissão técnica, cujos nomes não estão individualizados;

- o lançamento tem como enquadramento legal o art. 74 da Lei 8.383, de 30/12/91, que dispõe sobre a tributação dos salários indiretos relativos a:

- contraprestação de arrendamento mercantil ou aluguel de veículos ou imóveis utilizados por administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou terceiros em relação à pessoa jurídica;



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

Processo nº. : 10305.001636/95-14
Acórdão nº. : 104-17.561

- despesas com benefícios e vantagens concedidos a administradores, diretores, gerentes e seus assessores;

- o parágrafo único do citado artigo estabelece que na falta de identificação do beneficiário aplica-se a alíquota de 33% de tributação exclusiva na fonte;

- vê-se que a tributação prevista no artigo 74 da Lei 8.383/91 incide apenas sobre os salários indiretos percebidos pelas categorias de beneficiários ali determinadas, não alcançando a situação presente nos autos, em que os rendimentos são atribuídos a comissão técnica e a diversos jogadores, não individualizados nos lançamentos do Diário;

- constatando-se que o dispositivo legal invocado na autuação regula situação diversa da presente nos autos, há que se considerar insubsistente o lançamento relativo ao item em análise, por carecer de comprovação da tipicidade - estreita correlação entre o fato e a hipótese descrita na norma legal.

Quanto à exigência a título de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício, assim decide aquela autoridade:

- conforme exposto anteriormente (item 2.3 da decisão), não restou comprovado nos autos o efetivo pagamento ou crédito de diversos valores considerados na autuação. Esses valores, discriminados em demonstrativo anexo a esta decisão (anexo II), devem ser excluídos das tributação, tendo em vista a não comprovação da ocorrência dos fatos geradores;

- o valor de Cr\$ 1.878.575.000,00 pago a José Moraes C. Neto, lançado em 14/07/92 a título de rendimento de trabalho sem vínculo empregatício, deve ser excluído da



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

Processo nº. : 10305.001636/95-14
Acórdão nº. : 104-17.561

tributação, com base no disposto no art. 576, § 3º, do RIR/80, conforme explicitado no item 2.2 daquela fundamentação.

Quanto à multa de ofício, o percentual imposto na autuação está de acordo com a legislação vigente ao tempo de sua prática. O percentual aplicável, entretanto, foi reduzido de 100% para 75% pelo art. 44, inc. I, da Lei 9.430/96;

- tratando-se de matéria não definitivamente julgada, deve ser mantido o percentual de 75%, por força do disposto no art. 106, inc. II, letra "c", do Código Tributário Nacional.

Em suas conclusões, a autoridade de primeiro grau julga parcialmente procedente o lançamento para:

I - manter a exigência de IRRF no total de 809.283,70 UFIR, cujas parcelas estão discriminadas no anexo V àquela decisão;

II - reduzir a exigência da multa de ofício para 75% sobre o imposto mantido;

III - determinar a cobrança de juros de mora de acordo com a legislação vigente.

Dessa decisão, interpõe a i. autoridade julgadora de primeiro grau o devido recurso de ofício, em face do limite de alçada do crédito tributário exonerado.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 10305.001636/95-14
Acórdão nº. : 104-17.561

VOTO

Conselheira LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, Relatora

Como se vê dos autos, em julgamento o recurso de ofício de decisão de primeira Instância, onde decidiu-se quanto à improcedência parcial do lançamento.

A exigência de imposto de renda na fonte sobre rendimentos do trabalho assalariado requer a comprovação de que o beneficiário adquiriu a disponibilidade econômica do rendimento, em face do disposto na legislação que rege o imposto de renda da pessoa física, ou seja, regime de "caixa".

Não presentes nos autos documento relativo a pagamento de luvas, não há que se faltar em aquisição de disponibilidade da renda, por absoluta falta de provas.

Da mesma forma, não há que se exigir imposto na fonte quando o beneficiário renuncia ao valor a que teria direito, havendo lançamento contábil do mesmo valor, como receita, sob a rubrica de "doação" objetivando anular a despesa anteriormente contabilizada.

Outrossim, não há que se manter a exigência relativa a "liberação de passe" quando no contrato há cláusula que a percentagem a que faz jus o atleta será paga pela entidade adquirente do passe e não o clube que libera o atleta, constando na contabilidade a débito da conta de ativo "contas a receber."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10305.001636/95-14
Acórdão nº. : 104-17.561

Rendimentos recebidos pelo Clube e não pelo atleta não podem ser mantidos, conforme reconhecido pelas próprias autuantes, após o lançamento.

Cabível a exclusão da exigência quando as autuantes reconhecem que o beneficiário ofereceu o rendimento à tributação, mediante pedido de parcelamento nº 13709.000728/94-60.

Também não merece reforma quando na decisão fica claro que o pagamento ao beneficiário, no mês autuado, deu-se por valor menor ao lançado, excluindo-se a diferença.

Quanto à exigência com base no art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991, não merece reparos a decisão recorrida. O dispositivo legal invocado na autuação não se aplica aos fatos relatados, haja vista que os pagamentos se deram a jogadores e comissão técnica, enquanto as pessoas beneficiárias elencadas naquele dispositivo legal regula situação totalmente distinta.

Também a redução da multa de ofício levada a efeito na decisão recorrida encontra-se escoreita, tendo por base o inciso II, letra "c", do CTN, aplicando-se a multa de 75% prevista no inciso I, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996.

Em face do exposto, NEGOU provimento ao recurso de ofício interposto..

Sala das Sessões - DF, em 15 de agosto de 2000


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO