



**Ministério da Fazenda**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10380.013782/2007-58  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-010.198 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 8 de agosto de 2023  
**Recorrente** ADJACI FLORENTINO DOS SANTOS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**

Exercício: 2002.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. COMPROVAÇÃO.

Mantém-se o lançamento quando não restar comprovado nos autos que os rendimentos considerados como omitidos foram oferecidos à tributação na Declaração de Ajuste Anual.

IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE. RESPONSABILIDADE.

Quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, no caso de pessoa física, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual.

MULTA DE OFÍCIO.

A multa aplicável no lançamento de ofício prevista na legislação tributária é de 75%, por descumprimento à obrigação principal instituída em norma legal, e somente por disposição expressa de lei a autoridade administrativa poderia deixar de aplicá-la.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

Presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de realização de diligência.

NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.**

Se o autuado revela conhecer as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as de forma meticulosa, com impugnação que abrange questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gleison Pimenta Sousa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gleison Pimenta Sousa(Relator), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Christiano Rocha Pinheiro, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Martin da Silva Gesto e Sonia de Queiroz Accioly(Presidente).

**Relatório**

Por descrever de forma clara e objetiva a lide objeto do lançamento, bem como o trâmite processual anterior, transcrevo partes do voto da eminente relator da DRJ de origem:

Contra o contribuinte identificado nos autos foi lavrado Auto de Infração sobre o Imposto de Renda Pessoa Física, fls. 23/28, relativo ao ano-calendário de 2002, exercício 2003, para exigência de imposto de renda pessoa física suplementar de R\$ 7.579,40, acrescido da multa de ofício de 75% e juros de mora. O total do crédito tributário é R\$ 18.583,17.

A infração imputada ao contribuinte está assim relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal:

**Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoas Jurídicas - Titular**

Omissão de rendimentos recebidos de Pessoa Jurídica ou Física, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício. O contribuinte deixou de declarar o valor de R\$ 27.561,08, conforme precatório n.º 42.022/AL, recebidos pelo êxito obtido no julgamento da Ação Declaratória 2003.83.00009323-4 através da qual foi julgado procedente o reajuste de 28,86% nos seus vencimentos. No julgamento da Apelação Cível n.º 345.122-PE, que pleiteava a não incidência do imposto de renda sobre aqueles rendimentos, o Tribunal Regional Federal da 5ª Região considerou-os de natureza remuneratória e, portanto, tributáveis. Dessa forma, foram acrescidos R\$ 27.561,08 aos rendimentos tributáveis declarados.

Os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicável encontram-se discriminados às fls. 24 e 28.

Inconformado com a exigência, da qual tomou conhecimento em 13/10/2007, AR fls. 35, o contribuinte apresentou impugnação em 13/11/2007, fls. 01/19, por meio de instrumento procuratório, fls. 37, alegando, conforme segue:

(...)

(...), consoante previsão expressa no art. 5.º, inciso LV, da Constituição Federal, com o efeito suspensivo de que trata o art. 151, inciso III, do CTN, e ainda com fulcro nos artigos 15 e 16 do Dec. 70.235/72, apresentar **IMPUGNAÇÃO**, pelos motivos de fato e de direito adiante alinhados.

### **DOS FATOS**

Os fatos, conforme narrativa do Auto de Infração que se hostiliza (Doc. 03), estão assim sintetizados:

(...)

A suposta infração que teria cometido o Impugnante estaria apoiada no seguinte enquadramento legal: artigos 1º a 3º e 6º da Lei 7.713/88; artigos 1º a 3º da Lei nº 8.134/90; artigos 1º, 3º, 5º, 6º, 11 e 32 da Lei nº 9.250/95; art. 21 da Lei 9.532/97; Lei 9.887/99; artigos 1º, 2º e 15º da Lei nº 10.451/2002; artigos 43 e 44 do Decreto nº

3.000/99 -RIR/1999.

Optando pelo exercício do constitucional direito à ampla defesa e ao contraditório, como preconizado no Pacto Fundamental, contestamos os termos e a forma com que foi lavrado o Auto de Infração de que se trata.

### **PRELIMINARMENTE**

#### **Nulidade do procedimento de fiscalização por violação ao Devido Processo**

##### **Legal.**

A presente autuação se deu por conta de suposta omissão de rendimentos pelo Impugnante na declaração de ajuste anual do IRPF do exercício 2003, ano-calendário 2002, conforme narrado acima.

Inicialmente, vale ressaltar que a referida declaração de ajuste anual foi apresentada dentro do prazo, sendo a mesma processada pelo setor competente da Receita Federal, isso que inclusive originou a restituição do imposto de renda no valor de R\$ 4.828,95 (...).

Agora, em meados do mês de outubro de 2007, o defendente foi surpreendido pelo auto de infração nº03/45.178.114, onde afirma na "DESCRIÇÃO DOS FATOS ENQUADRAMENTO LEGAL" o seguinte, *verbis*.

(...)

Conforme se depreende da simples leitura do enquadramento acima transcrito, sem necessidade de maiores esforços de concentração, percebe-se haver ocorrido a revisão da declaração do imposto de renda do defendente, o que se deu por informações passadas por terceiro, ou seja, o TRF da 5ª Região acerca de um determinado precatório.

Em verdade, a revisão da dita declaração já havia ocorrido no momento em que a mesma foi processada e em seguida liberado o imposto a ser restituído. No caso em tela,

a atividade que se constata presente é o reexame de um período já fiscalizado, eis que sua declaração fora antes processada.

Por se tratar de reexame, o procedimento fiscal na forma em que se deu, encontra-se eivado de nulidade, por flagrante desobediência ao devido processo legal, conforme restará demonstrado.

O Decreto 3.000, de 26 de março de 1999, ao tratar em seu art. 906 do reexame de período já fiscalizado assim dispõe, *litteris*.

(...)

O Auto de Infração ora impugnado não vem acompanhado da necessária ordem, o que faz com que se presuma inexistente o exigido Mandado de Procedimento Fiscal, acarretando a nulidade do ato.

Nesse sentido vejamos algumas decisões proferidas em grau de recurso no Conselho de Contribuintes:

(...)

Vê-se, pois, do texto legal e das decisões acima transcritas que a expedição do Mandado de Procedimento Fiscal pela autoridade competente é procedimento obrigatório para a validade da ação fiscal que implica em reexame de período já fiscalizado.

E referido Mandado de Procedimento Fiscal tem sua razão de ser, certamente para evitar perseguições e comportamento discricionário dos servidores da Receita Federal, já que com o poder fiscalizador de que são imbuídos, poderiam a seu livre prazer fiscalizar quem lhes achasse conveniente.

Ante ao exposto, pela inexistência do Mandado de Procedimento Fiscal, vício que fulmina o procedimento, requer o Impugnante a nulidade do processo fiscal em baila.

#### **Nulidade do Auto de Infração por vício formal e material:**

É nulo o Auto de Infração que ora se guerreia, em face da sua manifesta impropriedade, especialmente por expressa violação do devido processo legal, vigente também na esfera administrativa.

Na verdade, é da Constituição Pátria a garantia dos cidadãos que além do exercício ao sagrado direito de defesa, tanto na fase administrativa como na judicial, não podem ser submetidos a investidas ilegais, sobretudo quando violado seu direito fundamental ao devido processo legal. Vejamos a determinação constitucional:

"Art. 5º. Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: (...)

LIV - ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo

legal;

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;"

o defendente, ao receber o auto de infração que ora se impugna, surpreendeu-se diante das quase inexistentes razões, necessárias para imputar-lhe tão gravosa penalidade, o que torna nulo por si só o auto de infração por expressa determinação legal, já que dificulta a defesa, dessa maneira violando outros dispositivos constitucionais, quais sejam o contraditório e a ampla defesa.

Veja-se o que dispõe o art. 10 do Decreto 70.235/72,

*verbis*:

(...)

Pedimos vênia para enfatizar com maior destaque no dispositivo retro transcrito aquela situação prevista no inciso III, que é a discricão do fato.

A descrição do fato é imprescindível para o exercício de toda e qualquer defesa, sendo sua inexistência, ou no caso em tela, sua imprecisão, elemento que vicia o procedimento, uma vez que impede o adequado desenvolvimento da mesma.

Para lavrar o presente Auto de Infração, valeu-se o Auditor Fiscal respectivo de simples informação obtida junto ao Tribunal de Justiça da 5ª Região, onde se faz menção ao Precatório n.º 42.022/AL, decorrente da ação 2003.83.00009323-4, atribuindo ao dependente o recebimento da quantia de R\$ 27.561,08 (...) naquele exercício.

os fatos narrados não trazem amparo para o que se destinam, já que não informam quando foi efetuado o pagamento ao dependente. Com efeito, o Auto de Infração ora impugnado não comprova a data do pagamento do referido precatório.

De outra banda, o art. 9º do Decreto 70.235/72 retira qualquer dúvida por ventura existente com relação ao ônus da prova, como se depreende de sua leitura:

Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, **os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.** (Grifos nossos)

Como se vê no auto de infração n.º 03/45.178.114, o ilustre Auditor Fiscal que o lavrou afirmou que o impugnante havia recebido a importância de R\$ 27.561,08(...) valor que não confere com o valor recebido pelo mesmo por intermédio do precatório em referência, conforme comprova a declaração de imposto de renda apresentada pelo mesmo, acompanhada da declaração da FEDERAÇÃO NACIONAL DOS POLICIAIS FEDERAL- FENAPEF.

A ação fiscal ora combatida deve apresentar os elementos corretos, para que o impugnante possa apresentar sua defesa, elementos que tornem evidentes a imputação do débito em apreço, tais como valor e data de pagamento, possibilitando a apresentação de sua defesa na forma garantida pela Constituição Federal e na legislação infraconstitucional que trata do processo administrativo fiscal.

Desse modo, nos termos em que se encontram dispostos os fatos no Auto de infração ora impugnado, patente se mostra a vulneração de dispositivos legais que culmina por impedir o oferecimento da defesa, razão pela qual se alega a nulidade do mencionado auto.

ora, a impropriedade é gritante, já como consta do auto, não exsurge o ânimo sancionatório exigido na exação sob contestação, o que também por esse prisma, marca de nulidade absoluta a pretensão do fiscal autuante.

Assim, nula é a exação, não havendo como prosperar a pretensão do autuante, na medida em que não se encontra o ato em sua forma revestido como determina o devido processo legal, pela inobservância dos preceitos constitucionais e infraconstitucionais que desencadearam na lavratura do Auto de Infração que se mostrou viciado, eis que desamparado da indispensável garantia legal.

Na espécie ora examinada, pelos vícios existentes no próprio Auto de Infração, cuja irrogação de conduta ilícita não resta claramente demonstrada, pelo contrário, comprovada esta a declaração do recebimento do rendimento, porém, declarado como não tributado, haja vista a obrigação da União Federal em reter o imposto de renda no momento do pagamento do precatório, conforme determina a lei, a frente demonstrada, tendo como ilegítima a autuação, devendo por isso, ser declarada nula.

Cerceado em seu direito à ampla defesa se encontra ainda o Impugnante ante a impossibilidade de, no prazo apontado para essa impugnação, serem obtidos junto à Caixa Econômica Federal documentos esclarecedores sobre o efetivo pagamento daquele precatório, notadamente em seu tempo e valor.

Segundo informações verbais dadas por prepostos da Agência da CEF vinculada àquele precatório (Agência Iguatemi), toda a documentação pertinente estaria concentrada em Salvador/BA, demandando sessenta dias, ou mais, para a obtenção de cópias.

Em face dessa dificuldade, fica desde logo requerida a expedição de ofício à Caixa Econômica Federal, com solicitação para que sejam encaminhadas cópias dos documentos pertinentes à liquidação do Precatório 42.022/AL em nome do Impugnante.

### **DO MÉRITO**

Admitindo-se, apenas para argumentar, que sejam ultrapassadas as irrefutáveis preliminares argüidas, seja pelo vício do auto de infração que não corresponde a verdade dos fatos, seja pelo valor do precatório apresentado com recebido, seja pela existência da declaração de recebimento, impossibilitando a defesa do impugnante, seja pelo violação do devido processo legal, quando não observada a exigência do Mandado de Procedimento Fiscal expedido por autoridade competente pára reexaminar período já fiscalizado, passaremos a incursionar no mérito da causa.

#### **Obrigatoriedade de a fonte pagadora fazer a retenção do imposto**

À época do suposto fato gerador (ano-calendário de 2002) cabia à **pessoa física e jurídica obrigada ao pagamento** a retenção na fonte do imposto de renda incidente sobre os valores pagos aos beneficiários, em cumprimento ao que prescrevia a lei.

Tal afirmativa encontra respaldo na previsão legal contida no art. 46 da Lei nº 8.541/92, que rezava:

**"Art. 46 - O imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos pagos em cumprimento de decisão judicial será retido na fonte pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento, no momento em que, por qualquer forma, o rendimento se torne disponível para o beneficiário"** (grifo e negrito nosso)

Da exegese do artigo supra, extrai-se que, *in casu*, era da União Federal o dever de reter o imposto de renda obrigatório quando do pagamento de valores decorrentes de créditos contra a fazenda pública, em cumprimento de decisão judicial (precatório).

Outro entendimento já nem se poderia extrair do art. 46 da Lei nº 8.541/92, diante do comando previsto no artigo 19, da Instrução Normativa nº 15 expedida pela própria Secretaria da Receita Federal, de 06 fevereiro de 2001 - anteriormente regulamentada pela I.N. SRF nº 101/97 - a qual batizou o Decreto nº 3.000/99 ao ditar:

**"Art. 19. O imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos pagos em cumprimento de decisão judicial deve ser retido pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento no momento em que, por qualquer forma, o rendimento se torne disponível para o beneficiário"**. (I.N. SRF nº 15/01, caput). (grifo nosso).

Com a publicação da Lei 10.833, de 29/12/2003 (conversão da MP n.º 135/2003), algumas inovações foram trazidas em relação à matéria ora tratada:

"Art. 27. O imposto de renda sobre os rendimentos pagos, em cumprimento de decisão da Justiça Federal mediante precatório ou requisição de pequeno valor, será retido na fonte pela instituição financeira responsável pelo pagamento e incidirá à alíquota de 3% (três por cento) sobre o montante pago, sem quaisquer deduções, no momento do pagamento ao beneficiário ou seu representante legal.

§ 4 O disposto neste artigo não se aplica aos depósitos efetuados pelos Tribunais Regionais Federais antes de 1º de fevereiro de 2004." (Redação dada pela Lei n.º 10.865, de 2004)."

Ora, de acordo com o disposto acima, o Imposto de Renda incidente sobre os rendimentos pagos em cumprimento de decisão da Justiça Federal, mediante precatório, passou a ser retido na fonte com a alíquota de 3% pela instituição financeira responsável pelo pagamento após a data de 1º de fevereiro de 2004, data posterior ao suposto pagamento que deu origem ao imposto de renda objeto do presente auto de infração.

Há de se concluir, portanto, que o pagamento deveria haver sido acompanhado da retenção realizada pela União Federal (pagamento efetivado pelo Tribunal Federal de 5º Região em 07/06/2002), sendo vigente à época, a já mencionada Lei n.º 8.541/92, que o impugnante acreditava haver sido feito, razão pela qual o levou a declarar os valores recebidos como não tributáveis, já que o imposto, no seu convencimento havia sido recolhido na fonte pela própria União Federal.

Aliás, existe determinação quanto a isso na Carta Suprema, através de seus arts. 157 e 158, ali dispondo que quando o Distrito Federal, Estados ou Municípios efetuam pagamentos por força de decisão judicial, cabe-lhes efetuar a retenção do imposto devido, de sua titularidade.

Ressalte-se que a pretensão autoral encontra respaldo em julgados exarados pelos Tribunais Regionais Federais de todo o País, inclusive do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, onde se discutiu a possibilidade de devolução de valores indevidamente retidos, a título de IRRF, quando no cumprimento de decisões judiciais por parte da União.  
Leia-se:

(...)

Ou ainda, em decisões administrativas emanadas dos órgãos julgadores do Ministério da Fazenda:

(...)

Claramente percebe-se que a obrigação pela retenção do Imposto de Renda, por força da Lei e da Jurisprudência Pátrias apresentadas, competia ao órgão pagador das importâncias devidas ao Autor decorrente de pagamento via Precatório, o que pelo visto não ocorreu.

Ao se manifestar acerca da retenção pela fonte pagadora, assim vem se manifestando o STJ ao longo do tempo, vejamos:

(...)

**Da impossibilidade de se cobrar multa pela omissão da retenção pela fonte pagadora.**

Após a análise do título acima, verificou-se que a obrigação pela retenção do imposto à época era da União Federal, que não o fez, vindo agora, com sua sede arrecadadora, cobrar valores acrescidos de penalidades por sua própria omissão.

Mesmo em se admitindo o auto de infração do modo em que se encontra disposto, não poderia a União Federal penalizar o contribuinte por suas desídias. Vejamos o Posicionamento do Superior Tribunal de Justiça a esse respeito:

(...)

Irrefutáveis as alegações da defesa, impende-se a anulação do auto de infração ora impugnado para, sendo o caso, iniciar um procedimento fiscal, obedecendo ao contraditório e a ampla defesa, para o fim de apurar em que data e qual o valor corretamente do precatório pago ao impugnante, já que não consegue junto à Caixa Econômica Federal, assim como, qual o valor que deveria haver sido retido pela União Federal, desacompanhado de penalidade, já que o contribuinte não tem culpa pela desídia da união federal.

### **DOS PEDIDOS**

Ante a todo o exposto, requer em preliminar a nulidade do auto de infração pelas razões exaustivamente já expostas;

Ultrapassadas aquelas preliminares, requer diligência no sentido de Oficiar a Caixa Econômica Federal para o fim de saber a data em que se consolidou o pagamento do precatório acima mencionado, assim como o valor pago ao impugnante, já que existe diferença entre o valor do auto de infração e o valor dito como recebido pelo impugnante em sua declaração de imposto de renda, o que já torna sem validade o auto de infração, para se for o caso, após as informações seja calculado o imposto devido desacompanhado da penalidade de multa conforme pacífica jurisprudência dos Tribunais Superiores.

Para corroborar o entendimento expresso o contribuinte citou decisões administrativas do Conselho de Contribuintes e dos Tribunais de Justiça.

Cientificado do provimento parcial em 13/03/2012, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 11/04/2012 reafirmando as teses apresentadas ao julgador *a quo*, alegando resumidamente:

- Nulidade do procedimento de fiscalização por violação ao Devido Processo Legal.
- Obrigatoriedade de a fonte pagadora fazer a retenção do imposto.
- Da impossibilidade de se cobrar multa pela omissão da retenção pela fonte pagadora.
- Ao final requer ainda a realização de diligência e produção de novas provas.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Gleison Pimenta Sousa, Relator.

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Analisando o recurso voluntário apresentado identifiquei que o contribuinte levanta as mesmas teses apresentadas ao julgador de origem. Neste sentido, acato os argumentos do julgador *a quo* como fundamento para decidir nos termos do parágrafo 3º do artigo 57 do RICARF:

#### Das Preliminares

#### Da tempestividade

A impugnação apresentada atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações posteriores.

#### Do lançamento

Cuida o presente lançamento da infração de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, haja vista ter o contribuinte deixado de declarar o valor de R\$ 27.561,08, conforme precatório n.º 42.022/AL, recebidos pelo êxito obtido no julgamento da Ação Declaratória 2003.83.00009323-4 através da qual foi julgado procedente o reajuste de 28,86% nos seus vencimentos. No julgamento da Apelação Cível n.º 345.122-PE, que pleiteava a não incidência do imposto de renda sobre aqueles rendimentos, o Tribunal Regional Federal da 5ª Região considerou-os de natureza remuneratória e, portanto, tributáveis.

O contribuinte, em sua impugnação, alegou:

Em preliminar, nulidade do procedimento por violação ao devido processo legal, porquanto entende que quando da lavratura do presente Auto de Infração ocorreu um reexame de sua declaração, sem a devida autorização de que trata o artigo 906 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, haja vista que a mesma fora apresentada dentro do prazo legal, processada pelo setor competente da Receita Federal, tendo-lhe originado inclusive uma restituição.

Nulidade, pela "quase inexistência de razões, necessárias para imputar-lhe tão gravosa penalidade", dificultando sua defesa, porquanto a descrição dos fatos é imprescindível. Aduz que o Auditor valeu-se tão somente de uma "simples informação" obtida junto ao Tribunal de Justiça da 5ª Região, onde se faz menção ao Precatório n.º 42.022/AL, decorrente da ação 2003.83.00009323-4, atribuindo o recebimento da quantia de R\$ 27.561,08 naquele exercício. Acrescenta que não lhe foi informado quando foi efetuado o pagamento, ou seja, não comprova a data do pagamento do referido precatório. Reforça, ainda, que em decorrência descabe a aplicação da multa.

Está cerceado em seu direito de ampla defesa porquanto o prazo para conseguir as informações junto a Caixa Econômica Federal é exíguo, e por esse motivo solicita desde logo a expedição de ofício junto a Caixa Econômica Federal com solicitação para que lhe sejam encaminhadas cópias dos mesmos.

A obrigatoriedade do recolhimento do imposto de renda retido na fonte é da fonte pagadora e, portanto, descabe a cobrança de multa.

#### Da arguição de nulidade

Em sua defesa o contribuinte arguiu a nulidade do lançamento, em síntese, sob a alegação de não ter a autoridade atuante respeitado o processo legal tendo procedido a reexame de sua declaração sem a devida autorização, e, por cerceamento ao direito de defesa

#### Do reexame da declaração

O artigo 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, enumera os casos que acarretam a nulidade do lançamento:

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

Como se vê, só se pode cogitar de declaração de nulidade de Auto de Infração, quando for lavrado por pessoa incompetente (inciso I) - que não é o caso em tela, uma vez que a autoridade autuante está devidamente identificada e possuía competência legal para lavrar o Auto de Infração -, ou por preterição do direito de defesa (inciso II), que somente pode ser declarada quando o cerceamento está relacionado aos despachos e às decisões, ou seja, somente pode ocorrer em uma fase posterior à lavratura e a consequente ciência do Auto de Infração.

Cumprе ressaltar, que o processamento da Declaração de Ajuste Anual, por si só, não caracteriza a ocorrência de revisão da Declaração. Somente nos casos em que se processem alterações nas informações declaradas é que está caracterizada a revisão da Declaração, e estas decorrem, em princípio, da utilização das informações e documentos constantes dos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, resultando na emissão de Notificações de Lançamento/Auto de Infração, que podem ter ou não a oitiva do contribuinte. Portanto, preliminarmente, o processamento da declaração, mediante a conferência sumária do respectivo cálculo, sem exame de documentos/dados, não caracteriza procedimento fiscal/revisão.

#### Do cerceamento do direito de defesa

Do texto acima reproduzido depreende-se que no processo administrativo fiscal o cerceamento do direito de defesa resulta de despachos e decisões. Assim, não pode ocorrer previamente à lavratura de atos ou termos, entre os quais se inclui o Auto de Infração. Após sua lavratura e ciência é aberto o prazo para o contribuinte impugnar a exigência fiscal, sendo-lhe proporcionados devidamente o contraditório e a ampla defesa. Somente com a impugnação do Auto de Infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela.

É na fase da impugnação que o autuado tem a oportunidade de apresentar os esclarecimentos que julgar necessários e os documentos que comprovem suas alegações a fim de ser proferida, apreciando-se todos os seus argumentos e provas e à luz da legislação tributária, a decisão de primeira instância administrativa.

A bem da verdade, no caso em tela, o contribuinte foi cientificado do lançamento, através de Aviso de Recebimento - AR, fls. 35, em 13/10/2007, e, dentro do prazo legal apresentou sua impugnação, na qual demonstra de forma inequívoca seu pleno conhecimento do processo fiscal.

De pronto, tem-se que, no presente caso, a autoridade fiscal efetuou o lançamento, informando ao contribuinte que o mesmo deixara de declarar R\$ 27.561,08, conforme precatório n.º 42.022/AL, recebidos pelo êxito obtido no julgamento da Ação Declaratória 2003.83.00009323-4, que julgou procedente o reajuste de 28,86% nos seus vencimentos, e, em vista disso foram acrescidos R\$ 27.561,08 aos rendimentos tributáveis declarados.

Em sua impugnação, em nenhum momento, o contribuinte negou o recebimento do numerário, ou da sua participação na Ação Judicial a que se refere o Auto de Infração.

Dessa forma, resta comprovado que a autoridade autuante informou, sim, o montante recebido pelo contribuinte, relativo à Ação Declaratória 2003.83.00009323-4, rendimento este não oferecido à tributação, no ano-calendário de 2002. O fato de não constar na Descrição dos Fatos a data exata que o contribuinte recebeu o precatório não é causa de nulidade. O que se vê, é que resta comprovado que o contribuinte recebeu rendimentos tributáveis, no ano-calendário de 2002, decorrentes de precatório, conforme apontado no Auto de Infração, não havendo que se falar em desrespeito ao contraditório e à ampla defesa.

Frise-se, que todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do Auto de Infração.

Assim, não pode prosperar arguição de nulidade suscitada pela defesa.

Do pedido de diligência

Quanto ao pedido de que a Receita Federal intime a Caixa Econômica Federal, cumpre esclarecer que apesar de ser facultado ao sujeito passivo o direito de pleitear a realização de diligências e perícias, compete à autoridade julgadora decidir sobre sua efetivação, podendo ser indeferidas as que considerarem prescindíveis ou impraticáveis (art. 18, *caput*, do Decreto n.º 70.235, de 1972, com redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748, de 9 de dezembro de 1993).

Deve-se, ainda, observar que os procedimentos de diligência/perícia não podem ter por objetivo a complementação do conjunto probatório, suprindo, a destempo, eventuais lacunas do trabalho do Fisco ao lançar o crédito ou da impugnação apresentada pelo interessado. Tais instrumentos se prestam tão-somente a esclarecer dúvidas técnicas ou fáticas surgidas ao julgador no exame do litígio.

Assim, a realização de perícias e diligências tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide, não podendo ser utilizada para a produção de provas que o impugnante deveria trazer à colação junto com a impugnação.

No Processo Administrativo Fiscal, o art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que trata da impugnação determina que o contribuinte ao contestar o lançamento deve apresentar as provas que dispõe para elidir o feito fiscal, não cabendo ao Fisco substituir o impugnante no fornecimento de prova que a este competia

Reforça esse entendimento dispositivo do Código de Processo Civil (artigo 333, incisos I e II) onde está determinado que o ônus da prova cabe a quem dela se aproveita.

Fica, portanto, desconsiderado o pedido de diligência junto a Caixa Econômica Federal, por entendê-la desnecessária, nos termos do art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Das Decisões judiciais e administrativas citadas

No que concerne às decisões judiciais que o contribuinte fez constar de sua impugnação, deve-se observar o Decreto n.º 2.346, de 10 de outubro de 1997, que consolida as normas de procedimentos a serem observadas pela Administração Pública Federal em razão de decisões judiciais e quanto aos créditos administrados pela Secretaria da Receita Federal:

Art. 4.º. Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

I - não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;

II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;

III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;

IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo supremo Tribunal Federal.

verifica-se, portanto, que a extensão dos efeitos de decisões judiciais possui como pressupostos a existência de decisão definitiva do supremo Tribunal Federal e que tal decisão se refira especificamente à inconstitucionalidade da lei, do tratado ou do ato normativo federal que esteja em litígio.

Quanto as ementas de acórdãos dos Conselhos de Contribuintes citadas pela defesa para embasar seus argumentos, é pertinente reportar-se ao que determina o inciso II do art. 100 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 100. são normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

veja-se, nesse sentido, os dizeres do Parecer Normativo CsT n.º 390, de 1971:

Entenda-se aí que, não se constituindo em norma legal geral a decisão em processo fiscal proferida por Conselho de Contribuintes, não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência senão aquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte no processo de que decorreu a decisão daquele colegiado.

Do acima transcrito, depreende-se que as decisões administrativas citadas pela defesa não se constituem entre as normas complementares contidas no art. 100 do CTN e, por conseguinte, não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo que resultou a decisão.

Entretanto, com a recente criação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, CARF, Lei n.º 11.041, 27/05/2009, o Ministro da Fazenda poderá atribuir efeito vinculante a súmulas.

Nos termos da Portaria MF n.º 383, de 12/07/2010, que atribui efeito vinculante a algumas súmulas do CARF em relação à administração tributária federal, a solicitação na impugnação não se encontra albergada em nenhuma das súmulas com efeito vinculante.

Não sendo o caso de súmula com efeito vinculante, o julgador é livre na formação da convicção, não estando vinculado à jurisprudência do Conselho de Contribuintes ou do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, podendo seguir ou não o entendimento expresso na decisão de segunda instância.

Do Mérito

Dos rendimentos tributáveis

Quanto ao mérito, o impugnante argumenta que a fonte pagadora é que está obrigada a comprovar o recolhimento do valor do imposto de renda retido. Acrescenta ser inaplicável, no caso corrente, a multa de ofício.

Em pesquisa realizada nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, verifica-se que o contribuinte apresentou Declaração de Ajuste Anual, ano-calendário 2002, modelo completo, fls. 30/34, informando como rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica, pelo titular, o valor de R\$ 82.941,58, tendo como única fonte pagadora o Departamento de Polícia Federal, CNPJ n.º 00.394.494/0023-41.

verifica-se, ainda, que foi entregue pela superintendência da Polícia Federal-CE, a Declaração do imposto de Renda Retido na Fonte - Dirf, ano de retenção 2002, fls. 43, onde consta informado em nome e CPF do contribuinte, que o mesmo recebera rendimentos tributáveis no total de R\$ 82.941,28.

Acrescente-se que na Dirf acima citada não se vislumbra pagamento de valor diferenciado, nos diversos meses do ano, que deixe evidenciado que naquele valor está adicionado o valor do precatório recebido pelo contribuinte, conforme informado pelo Tribunal Regional Federal da 5ª Região.

No Processo Administrativo Fiscal, o art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que trata da impugnação, determina que o contribuinte ao contestar o lançamento deve apresentar as provas que dispõe para elidir o feito fiscal.

É oportuno citar o art. 333 do Código de Processo Civil:

*Art. 333 O ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

Tem-se, ainda, o artigo 43 do Código Tributário Nacional (CTN) que dispõe que o imposto sobre a renda tem como fato gerador a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza.

No presente caso, a autoridade autuante, com base nas informações constantes na Ação Declaratória, já mencionada, demonstrou que houve uma disponibilidade de renda para o impugnante (CTN, art. 43), caracterizando uma situação definida em lei como necessária e suficiente para a ocorrência do fato gerador do imposto de renda (CTN, art. 114).

Assim, depreende-se dos dispositivos acima citados, que cabe ao contribuinte provar com documentação hábil que as informações disponibilizadas pelo Tribunal Regional Federal da 5ª Região contém vícios ou erros, para, desse modo, lograr elidir o feito fiscal.

Dessa forma, a autoridade fiscal atuou em plena conformidade com os ditames legais, constituindo o crédito tributário para exigência do imposto de renda pessoa física formalizado no presente Auto de Infração, estabelecendo a relação jurídica tributária, na qual o sujeito ativo tem o direito de exigir o pagamento do imposto de renda no caso específico, e o sujeito passivo de cumpri-la.

Nesse aspecto, oportuno examinar o que estabelece o Decreto n.º 70.235, de 1972, no que diz respeito à apresentação de provas na impugnação:

*Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

*Art. 16. (...)*

§ 4º. *A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:*

*fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*

*refira-se a fato ou a direito superveniente;*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. (Acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)*

§ 5º *A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Acrescido pelo art. 67 da Lei nº 9.532/1997)*

Como se vê, o contribuinte deve juntar à sua impugnação os documentos que fundamentam suas alegações, não havendo previsão legal para concessão de prazo para apresentação de provas após a impugnação, ressalvados, apenas, os casos previstos no parágrafo 4º acima transcrito.

No presente caso, o contribuinte não logrou comprovar a ocorrência de nenhuma das hipóteses do parágrafo 4º. Ademais, a impugnação foi apresentada em

08/11/2007 e até a presente data, março de 2011, o contribuinte não apresentou nenhuma documentação, relativa aos rendimentos objeto do presente Auto de Infração.

Assim, não tendo o contribuinte logrado comprovar o que alega em sua impugnação, e, por conseguinte, tendo deixado de oferecer à tributação rendimentos tributáveis recebidos, a conduta ilícita, identificada devidamente na descrição dos fatos, enquadra-se como fato gerador do imposto de renda, em consonância com o art. 43 do Código Tributário Nacional - CTN, e, nesse caso, é incabível qualquer alteração no feito fiscal.

Do sujeito passivo da obrigação tributária

A título de esclarecimento, tem-se a informar que o conceito de sujeito passivo da obrigação tributária expressa pelo contribuinte em sua impugnação quanto ao recolhimento do imposto de renda retido na fonte sobre os rendimentos recebidos de pessoa jurídica não encontra guarida na legislação do imposto de renda, pois a tributação dos rendimentos decorrentes do trabalho com ou sem vínculo empregatício são tributados mensalmente, à medida em que esses forem auferidos e, posteriormente, na declaração de ajuste anual, conforme estabelece a Lei nº 8.134, de 1990, arts. 2º, 9º e 10, que a seguir transcrevo, *in verbis*.

Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.

(...)

Art. 9º As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.

(...)

Art. 10. A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores.

- de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e

- das deduções de que trata o art. 8º

Do transcrito acima, infere-se que o art. 2º do dispositivo legal referenciado estabeleceu que o Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11, o que significa que a Lei n.º 8.134, de 1990 pré-falada, estabeleceu a apresentação da declaração de ajuste anual, mas manteve a incidência do imposto no momento da percepção do rendimento e seu recolhimento dentro do ano-base. Em vista disso, ficou-se diante de dois períodos de apuração um mensal e outro anual, ambos para um único contribuinte.

Assim, conforme se infere dos artigos 9º e 10 da Lei n.º 8.134, de 1990 supra transcrito, todos rendimentos recebidos ao longo do ano-calendário, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte, independentemente de serem tributados mensalmente, estão sujeitos ao ajuste anual.

Tal entendimento encontra-se ainda esclarecido no parecer Normativo SRF n.º 1, de 24 de setembro de 2002 a seguir transcrito. Ressalte-se que pareceres normativos

apresentam caráter interpretativo da legislação a que se referem e, desta forma, evidentemente, o entendimento exarado em tais pareceres retroage à data de publicação da norma interpretada.

PARECER NORMATIVO SRF n.º 1

"IRRF. RETENÇÃO EXCLUSIVA. RESPONSABILIDADE.

No caso de imposto de renda incidente exclusivamente na fonte, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é da fonte pagadora.

IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE. RESPONSABILIDADE.

Quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, no caso de pessoa física, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual, e, no caso de pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual" (grifado)

Da simples leitura do parecer acima transcrito, fica claro, portanto, que o contribuinte é o sujeito passivo da obrigação tributária em questão, mesmo nos casos em que tenha havido o recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre os rendimentos por ele auferidos, pois se trata de rendimentos sujeitos à antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte na sua declaração de ajuste anual.

Assim, tratando-se de imposto em que a incidência na fonte se dá por antecipação daquele a ser apurado na declaração de ajuste anual, inexistente responsabilidade tributária concentrada, exclusivamente, na pessoa da fonte pagadora como quer o impugnante.

Da multa de ofício.

No que se refere às considerações efetuadas quanto à multa de ofício, tem-se a esclarecer que a multa de ofício de 75% foi aplicada no presente caso com base no artigo 44, inciso I, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que a seguir se transcreve:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

*I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

A Fiscalização verificou que o contribuinte omitiu rendimentos, deixando, conseqüentemente, de recolher o imposto de renda correspondente, sujeitando-se, portanto, à imposição da multa de 75%.

Por outro lado, insta frisar que a autoridade fiscal não se pode furtar ao cumprimento dos mandamentos da legislação tributária, sob pena de responsabilidade funcional, pois sua atividade é plenamente vinculada (art. 3º e parágrafo único do art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional - CTN).

Ademais, de acordo com o inciso VI do art. 97 do CTN, somente a lei pode estabelecer as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

Assim, deve prevalecer a cobrança da multa de ofício de 75%, conforme exigido no presente Auto de Infração.

Acrescento que o contribuinte alega nulidade por violação ao devido processo legal entretanto não existe qualquer elemento que evidencie tal afirmação. O auto de infração atende os requisitos legais, foi lavrado por autoridade competente e não se identifica qualquer irregularidade no procedimento fiscal, formal ou material.

O contribuinte também alega cerceamento do seu direito de defesa mas verifica-se que foi corretamente citado, apresentou ampla impugnação, apresentou recurso voluntário e ambos foram conhecidos e analisados. Desse modo, não existe qualquer elemento que valide sua tese como bem demonstrou o julgador de origem. Destaco, inclusive trecho da impugnação apresentada:

Optando pelo exercício do constitucional direito à ampla defesa e ao contraditório, como preconizado no Pacto Fundamental, contestamos os termos e a forma com que foi lavrado o Auto de Infração de que se trata

Em relação a alegação de que não seria o responsável pelo pagamento esclareço que é pacífico neste conselho a responsabilidade do contribuinte pelo pagamento do tributo no caso em análise, senão vejamos:

SÚMULA CARF 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.

Esclareço que, quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto se extingue, no caso de pessoa física, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual. Nestes termos, após o encerramento do período de apuração, a responsabilidade pelo pagamento do respectivo imposto passa a ser do beneficiário dos rendimentos.

Em relação a solicitação de novas provas ou perícias, esclareço que a preclusão busca garantir o avanço da relação processual e impedir o retrocesso às fases anteriores do

processo, encontrando-se fixado o limite da controvérsia, no Processo Administrativo Fiscal (PAF), no momento da impugnação/manifestação de inconformidade.

De acordo com o art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 1972, os atos processuais se concentram no momento da impugnação, cujo teor deverá abranger "os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, as razões e provas que possuir", considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Não é lícito inovar no recurso para inserir questão diversa daquela originalmente deduzida na impugnação/manifestação de inconformidade, devendo as inovações ser afastadas por se referirem a matéria não impugnada no momento processual devido.

Ademais, destaco a Súmula CARF nº 163 aprovada pelo pleno em sessão de 06/08/2021 que bem esclarece que não há obrigatoriedade em deferimento de perícias desnecessárias.

#### Súmula CARF nº 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9303-01.098, 2401-007.256, 2202-004.120, 2401-007.444, 1401-002.007, 2401-006.103, 1301-003.768, 2401-007.154 e 2202-005.304.

No caso em análise, entendo desnecessária qualquer perícia, diligência ou outro procedimento uma vez que a instrução processual é suficiente ao julgamento e não há elementos que indiquem essa necessidade.

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Gleison Pimenta Sousa