



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

Processo nº. : 10384.002511/2001-41
Recurso nº. : 130.560
Matéria : IRPF – EXS.: 1997 e 1998
Recorrente : PAULO EUDES CARNEIRO
Recorrida : DRJ em FORTALEZA - CE
Sessão de : 07 DE NOVEMBRO DE 2002
Acórdão nº. : 102-45.826

IRPF - INCONSTITUCIONALIDADE - A apreciação de argumentações relativas às inconstitucionalidades das leis é privativa do Poder Judiciário, conforme disposto no art. 102, inciso I, "a", da Constituição Federal vigente.

FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO NA FONTE - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - A falta de retenção do imposto de renda pela fonte pagadora, não exonera o beneficiário do rendimento percebido de incluí-lo, para tributação, na sua declaração de ajuste anual.

ISENÇÃO - A isenção depende de interpretação literal de lei. Inexistindo autorização legal, incide a tributação.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PAULO EUDES CARNEIRO.

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


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


VALMIR SANDRI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 DEZ 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros AMAURY MACIEL, NAURY FRAGOSO TANAKA, CÉSAR BENEDITO SANTA RITA PITANGA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES e MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



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

Processo nº : 10384.002511/2001-41
Acórdão nº : 102-45.826
Recurso nº : 130.560
Recorrente : PAULO EUDES CARNEIRO

RELATÓRIO

Trata o presente recurso do inconformismo do Contribuinte PAULO EUDES CARNEIRO – CPF nº 048.717.405-44, contra decisão de primeira instância, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração (fls. 04/09), referente ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, exercícios 1997 e 1998.

Decorre o mencionado lançamento das seguintes infrações legais apuradas pela fiscalização, relatadas na descrição dos fatos e enquadramento legal (fls. 05/06):

a) omissão de rendimentos recebidos da Assembléia Legislativa do Estado do Piauí a título de ajuda de custo, sem a comprovação da efetiva utilização dos recursos recebidos, classificados, indevidamente, como rendimentos isentos e não tributáveis;

b) classificação indevida de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos da Assembléia Legislativa do Estado do Piauí, a título de Diárias para Deslocamento, sem a comprovação da utilização desses recursos em despesas de alimentação e pousada – em municípios diferentes da sede de trabalho, classificados indevidamente como isentos e não tributáveis na Declaração de Ajuste Anual.

Intimado do auto de infração, tempestivamente impugna o feito (fls. 30/47), alegando, em síntese, que:

1) Foi intimado no curso da ação fiscal a apresentar comprovantes de rendimentos fornecidos pelas fontes pagadoras e discriminação –



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

Processo nº. : 10384.002511/2001-41

Acórdão nº. : 102-45.826

anexando documentos comprobatórios – dos rendimentos isentos e/ou não tributáveis auferidos nos anos-calendário de 1996 e 1997. Quanto às parcelas dos rendimentos auferidos a título de ajuda de custo e diárias para locomoção, o representante do fisco solicitou a apresentação de comprovantes que indicassem a utilização de despesas com a efetiva locomoção para outro município e gastos com alimentação e pousada, por serviço eventual, e que o Auditor Fiscal requereu a apresentação de relatórios discriminando os períodos de viagem, os valores recebidos em cada período e documentação que autorizasse e comprovasse os deslocamentos em tais dias, de forma a caracterizar que a viagem se dera a serviço e/ou no interesse do órgão responsável pelo pagamento;

2) Afirma que, sobre os pedidos acima, a Secretaria foi informada de que não seria possível a entrega da documentação comprobatória das despesas, efetivamente, realizadas com uso das verbas de diárias e ajuda de custos, em virtude de não as ter colecionado ao longo de períodos, sendo impossível sua apresentação, como requerido, pelo representante do Fisco Federal;

3) Afirma que, mesmo se fosse correto o entendimento do Fisco, a União não teria legitimidade para exigir o Imposto sobre a Renda tomando por base as verbas questionadas, sob a seguinte argumentação: “as remunerações de que se trata, por serem pagas pelos cofres públicos da Unidade Federada – Estado do Piauí – não dão à União Federal legitimidade para exigir Imposto Sobre a Renda, tendo como fato imponível os mencionados benefícios, ainda que o Estado, obrigado a reter na fonte, não o tenha feito”, nos termos do artigo 157, da CF/88, que cita;



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

Processo nº. : 10384.002511/2001-41

Acórdão nº. : 102-45.826

4) Afirma que a exigência tributária deveria recair sobre a fonte pagadora, “a exemplo do que procede, em casos iguais, com as empresas de direito privado”, no que invoca o artigo 722, do Decreto nº 3.000/99 e acórdãos nºs 102.18856/82 e 104-4298/84, do 1º Conselho de Contribuintes, além dos Pareceres CST 324/71 e 353/71;

5) Repete a afirmação de que a Fazenda Pública Federal não teria legitimidade para cobrar o imposto, a teor do artigo 157, da CF/88 e artigo 868 do RIR/99, vez que este determina que pertencem aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios o produto da arrecadação do imposto incidente na fonte sobre os rendimentos pagos por eles – assim, se não pode exigir o imposto retido, muito menos poderia fazê-lo com relação ao imposto não retido;

6) Cuidando propriamente do mérito, afirma que não se trata de omissão de rendimentos, posto que estes foram declarados na forma recomendada pela fonte pagadora, que as enquadrrou como rendimentos isentos e/ou não tributáveis – isenção que afirma existir no caso das verbas referente a diárias para locomoção (artigo 6º, II, da Lei 7.713/88) e ajuda de custo recebida por força de exercício de cargo de Deputado Estadual;

7) Em relato sobre legislação que regula a remuneração dos parlamentares da Assembléia Legislativa do Estado do Piauí, afirma ser esta constituída de subsídios e representação, ambas pagas mensalmente, além de ajuda de custo anual, para instalação das seções, paga em duas parcelas, e o pagamento de importância mensal, a título de diárias, destinada a fazer face às despesas de alimentação e pousada, nos deslocamento a serviço, no cumprimento da missão de parlamentar estadual;



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

Processo nº. : 10384.002511/2001-41

Acórdão nº. : 102-45.826

8) Procurando demonstrar o que chama de natureza indenizatória as verbas recebidas, afirma que, do ponto de vista fiscal, as diárias e ajuda de custo sempre foram entendidas como gastos que não se destinam a remunerar os serviços prestados ou as atividades exercidas e, por esta razão, não se enquadram no conceito de renda, para efeito de incidência tributária, nos termos do artigo 4º, da Lei 1.089/70;

9) Informa, ainda, que a CF/88 modificou a regra da CF/67 e do Decreto-Lei 1.089/70 – que excluía a tributação das diárias pagas pelos cofres públicos. Porém, teria sido mantida a hipótese de incidência do imposto – “renda”, nos termos do seu artigo 153;

10) Invoca as definições sobre renda dos incisos I e II, do artigo 43, do CTN, concluindo que o Fisco subverteu o conceito de renda, “atribuindo esse caráter a valor indenizatório que em nada contribuiu para acréscimo patrimonial do impugnante”, citando, ainda, o artigo 150, inciso II, da CF/88, em sua defesa;

11) Contesta o lançamento baseado em não comprovação dos gastos com as finalidades previstas no artigo 6º, II, da Lei 7.713/88, pois tal procedimento resulta em exigir além do que a citada lei estabelece – afirmando que esta cuida somente de isentar as diárias – em desrespeito ao inciso II, do artigo 5º, da Carta Magna;

12) Retomando os argumentos sobre o conceito de renda, cita o jurista Hugo de Brito Machado e decisão do Primeiro Conselho de Contribuintes (acórdão 104.16991, da 4ª Câmara), requerendo seja julgado improcedente o Auto de Infração, pelos motivos e fundamentos acima expostos.



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

Processo nº. : 10384.002511/2001-41
Acórdão nº. : 102-45.826

À vista de sua Impugnação, a autoridade julgadora de primeira instância julgou procedente o lançamento consubstanciado no Auto de Infração de fls. 04/09, em *decisium* de fls. 50/62, pelos motivos que se passa a expor, em suma:

Para o exame da alegada ilegitimidade da União para exigir tributos incidentes na fonte sobre rendimentos pagos aos parlamentares, e de que a responsabilidade deveria recair sobre a fonte pagadora, é preciso considerar que a CF/88, em seu artigo 157, inciso I, apenas autoriza antecipar receita do Fundo de Participação dos Estados, o que não afeta a competência tributária da União para cobrar o tributo (citando os artigos 159, §1º e 153, incisos III e IV).

Outrossim, ressalta que o contribuinte do imposto de renda é o titular da disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de proventos de qualquer natureza e sobre ele recai a responsabilidade de pagar o tributo – e não sobre a fonte pagadora, que apenas antecipa o pagamento, atuando em caráter supletivo.

Na condição de beneficiário do rendimento, caberia ao contribuinte corrigir a omissão cometida pela fonte pagadora, incluindo na Declaração de Ajuste Anual os valores ora exigidos entre os rendimentos tributáveis, visto que a lei fiscal não os exclui da hipótese de incidência, nos termos dos artigos 1º, §2º (artigo 2º, do RIR/99) e 93, do RIR/94 – citando, ainda, os artigos 45 e 121 do CTN e 722, do Decreto 3.000/99.

Assim, resta infrutífera a tentativa de responsabilizar a fonte pagadora pelo recolhimento do IRRF, com respaldo no art. 919, do RIR/94 (722, do RIR/99), mantendo-se a tributação dos rendimentos auferidos a título de diárias e ajuda de custo.

Na verdade, tais rendimentos somente seriam isentos ou não tributáveis se atendessem à regra estabelecida no art. 6º, II e XX, da Lei 7.713/88, conforme esclarece o Parecer Normativo COSIT nº 001/94 (quanto à ajuda de



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

Processo nº. : 10384.002511/2001-41
Acórdão nº. : 102-45.826

custo) e o Manual relativo ao exercício 1998, páginas 100 e 101 – que discorre sobre o conceito de “diárias” previsto no inciso II, do art. 6º, da Lei 7.713/88.

Portanto, a única forma de se afastar a tributação seria mediante a comprovação de que os gastos com diárias tiveram tais fins acima dispostos. Além disso, por se constatar que tais valores constituem renda, devem ser somados aos outros rendimentos tributáveis para a determinação da base tributável, nos termos do art. 3º, §4º, da Lei 7.713/88 e art. 45, do RIR/94.

Face ao exposto, a 1ª. Turma da DRJ de Fortaleza julgou procedente o lançamento objeto da presente lide.

Inconformado com a decisão supra, o Contribuinte apresentou recurso a este E. Conselho de Contribuintes (fls. 68/83), visando à reforma do julgamento de primeira instância, nos termos que se passa a aduzir, em síntese.

Em sua breve narração dos fatos, relata que o presente processo decorre de lançamento por omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, a título de ajudas de custo diversos, citando enquadramento legal e posteriormente, fragmentos do *decisium* vergastado.

Quanto ao direito, contesta o julgamento *a quo* por este ter se limitado à análise da isenção ou não tributação das verbas recebidas pelo Contribuinte, quando o que se queria discutir era a responsabilidade única e exclusiva da fonte pagadora em reter o imposto.

Segundo seu entendimento, quando a fonte pagadora deixa de promover a retenção do imposto de renda, a Fazenda Pública Federal não pode, em uma atitude de comodismo, cobrar do Contribuinte o não cumprimento da obrigação.



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

Processo nº : 10384.002511/2001-41
Acórdão nº : 102-45.826

Para sustentar sua interpretação, alega que dominantes doutrina e jurisprudência o credencia, no sentido de enxergar no art. 722, do RIR/99, que a responsabilidade da fonte pagadora é excludente da responsabilidade do contribuinte, pois este não seria o responsável tributário – não podendo integrar o pólo passivo (citando o art. 121 e seu § único e art. 128, CTN).

Deste modo, entende que, ao contrário do *decisium* combatido, a lei pode atribuir a condição de responsável tributário a pessoa que, de forma indireta se encontre vinculada à hipótese de incidência, com a exclusão do contribuinte, baseando-se em ensinamentos da melhor doutrina.

Outrossim, esclarece que a hipótese de incidência do dever jurídico do responsável tributário é composta de dois eventos distintos: a ocorrência da hipótese de incidência do dever jurídico do contribuinte e o não recolhimento do tributo por parte do mesmo. Assim, surgiria o dever do responsável, em uma prestação com natureza de obrigação fiduciária *ex lege*.

Consoante interpretação que dá aos escritos doutrinários, seria inquestionável que a Fonte Pagadora, ao ser indicada para assumir a obrigação de reter e recolher imposto de renda que venha a incidir sobre verbas pagas em folha, passa à condição de sujeito passivo indireto e responsável tributário, nos termos do § único do art. 45, do CTN.

Nessa mesma direção, aponta o art. 722 e seu § único, do Decreto 3.000/99, que atribuiria à fonte pagadora do rendimento o dever de recolher o imposto, mesmo que não o tenha retido, sendo liberada da exigência, apenas, quando o contribuinte, espontaneamente, oferecer o rendimento à tributação.

A decisão de não promover a retenção, conclui, foi deliberação da fonte pagadora, cabendo a esta a responsabilidade indivisível, vinculada e obrigatória pela classificação dos rendimentos, a retenção do imposto e seu



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

Processo nº. : 10384.002511/2001-41
Acórdão nº. : 102-45.826

recolhimento, recorrendo, ainda, ao pálio dos princípios constitucionais da igualdade e liberdade.

Em seguida, passa a aduzir jurisprudência no interesse de convalidar suas argumentações, citando, primeiramente, acórdão do 1º Conselho de Contribuintes dizendo que apenas por motivação não justificada é que poderia ser exigido o imposto do beneficiário do rendimento, nos termos do art. 725, do RIR/99 e dos Pareceres Normativos CST nºs 324/71 e 353/71 – que diz que “a responsabilidade pela não retenção e recolhimento do imposto não se comunica com o beneficiário do rendimento”.

Ademais, transcreve as decisões judiciais que tratam da responsabilidade da fonte pagadora pelo recolhimento do tributo.

Por todo o exposto, requer seja acolhido o presente recurso para julgar o Auto de Infração improcedente em todos os seus termos.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 10384.002511/2001-41
Acórdão nº. : 102-45.826

V O T O

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

O recurso é tempestivo. Dele, portanto, tomo conhecimento.

O que se discute no mérito do presente recurso, é a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto, e a exclusão do pólo passivo da obrigação tributária do beneficiário do rendimento, tendo em vista o disposto no § único do art. 121 e 128, do Código Tributário Nacional.

De acordo com o art. 43 do Código Tributário Nacional, o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, tem como fato gerador à aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda.

Por sua vez, o inciso I, do art. 121 do CTN, determina que é sujeito passivo da obrigação tributária principal, aquele que tenha relação pessoal direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador, no caso, o beneficiário do rendimento.

Entretanto, com o escopo de facilitar a fiscalização, evitar a evasão fiscal e agilizar a arrecadação, a lei criou, com base no art. 128 do CTN, a figura do responsável pelo crédito tributária, ou seja, a figura da sujeição passiva indireta por substituição, em que uma terceira pessoa, de alguma forma conectada com o fato gerador *in concreto*, tem a obrigação de reter e recolher o tributo devido por outrem, ou seja, o contribuinte arca com o ônus econômico do tributo, todavia, a responsabilidade legal pelo seu adimplemento é do substituto.

Por outro lado, é obrigação do contribuinte, beneficiário dos rendimentos, oferecer na sua declaração de ajuste anual, para tributação, o total



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

Processo nº. : 10384.002511/2001-41
Acórdão nº. : 102-45.826

dos rendimentos por ele auferidos no ano-calendário, independentemente, tenha a fonte pagadora retido o não o imposto de renda devido por ocasião de seu recebimento.

O fato é que, em não havendo a retenção do imposto de renda pela fonte pagadora, não exonera o contribuinte de oferecer à tributação os rendimentos percebidos e da obrigação de pagar o imposto devido, ocorrendo neste caso, um mero deslocamento temporal do grave a ser suportado pelo contribuinte, que deixa de ser o momento da percepção dos rendimentos e passa a ser o momento do vencimento do imposto devido na declaração de ajuste anual.

Logo, correta a decisão da autoridade julgadora *a quo*, em manter a exigência do imposto de renda devido na pessoa do Recorrente, até porque, não existe no presente caso, responsabilidade tributária concentrada, exclusivamente, na pessoa da fonte pagadora, conforme se verifica para o tributo com tributação exclusiva na fonte.

Alega também o Recorrente, a ilegitimidade da União para exigir o tributo ora guerreado, a teor do artigo 157, da Constituição Federal, porquanto, o produto da arrecadação pertence aos Estados, Distrito Federal e Municípios.

Ao que pese os argumentos despendidos pelo Recorrente, entendo que os mesmos não têm como prosperar, de vez que, embora o inciso I do art. 157 da Constituição Federal, determina ser do Estado-Membro o produto da arrecadação do imposto de renda incidente na fonte sobre os rendimentos pagos pela Unidade Federativa, cabe a Secretaria da Receita Federal administrar os tributos e contribuições federais, aí incluso o imposto de renda na fonte, independentemente de ser órgão público ou privado.

O que não pode é o sujeito passivo da obrigação tributária disputar para si o que entende pertencer ao Estado, quando a relação jurídica que surge com o fato gerador do imposto de renda é entre ele e a União.



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

Processo nº. : 10384.002511/2001-41
Acórdão nº. : 102-45.826

Logo, é dever da Secretaria da Receita Federal, no caso de verificar o não cumprimento da legislação fiscal por parte do responsável tributário, exigir o recolhimento do tributo devido pelo contribuinte beneficiário dos rendimentos, quando da entrega de sua declaração de rendimentos, independentemente, seja ele do setor público ou privado.

À vista do exposto, voto no sentido de NEGAR provimento.

Sala das Sessões - DF, em 07 de novembro de 2002.



VALMIR SANDRI