



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.012032/00-39
Recurso nº. : 131.493
Matéria : IRPF – Ex(s): 1999
Recorrente : FERNANDO CABRAL DE ANDRADE FILHO
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ – RECIFE – PE
Sessão de : 16 DE ABRIL DE 2003
Acórdão nº. : 106-13.273

IRPF – INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE JUROS MORATÓRIOS/CORREÇÃO MONETÁRIA DE VERBAS PAGAS COM ATRASO – Por ter natureza acessória, os juros moratórios/correção monetária pagos em decorrência de atraso no pagamento de verbas salariais caracterizam-se como proventos e, portanto, sujeitam-se a incidência do imposto de renda (art. 43 do CTN).

RESPONSABILIDADE FONTE PAGADORA – Não é possível imputar ao contribuinte a prática de infração quando seu ato partiu de orientação da fonte pagadora, que deixou de promover a retenção do imposto na fonte por considerar os rendimentos recebidos como isentos ou não tributáveis. De acordo com os arts. 121 e 45 do CTN, a fonte pagadora é responsável pelo recolhimento do tributo e, em não o fazendo, deve assumir o ônus de seu ato.

Recurso provido.

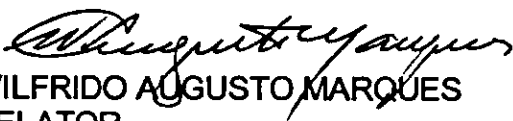
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FERNANDO CABRAL DE ANDRADE FILHO.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso para acolher a preliminar de ilegitimidade do sujeito passivo, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Thaisa Jansen Pereira e Luiz Antônio de Paula.


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10480.012032/00-39
Acórdão nº. : 106-13.273


WILFRIDO AUGUSTO MARQUES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 MAI 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e EDISON CARLOS FERNANDES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10480.012032/00-39
Acórdão nº. : 106-13.273

Recurso nº. : 131.493
Recorrente : FERNANDO CABRAL DE ANDRADE FILHO

RELATÓRIO

Em desfavor do contribuinte foi formalizado o auto de infração de fls. 31/35 por omissão de rendimentos recebidos do TRT/6ª Região, no valor de R\$ 18.044,59.

De acordo com o documento de fls. 23, o valor pago ao sujeito passivo no ano de 1998 refere-se a juros moratórios em decorrência de atraso no pagamento de: restituição de quantias retidas a maior; diferença apurada em decorrência de Gratificação Adicional por Tempo de Serviço; não pagamento do benefício de alimentação. Entendeu o TRT/6ª Região que sobre tal verba não incidiria imposto de renda, face à natureza indenizatória (fls. 23), razão pela qual o contribuinte declarou (DIRPF/99) os rendimentos no campo pertinente aos não-tributáveis. A fiscalização, no entanto, após consulta formulada pela ANAMATRA sobre a questão, entendeu estarem sujeitos a incidência do IR os juros moratórios recebidos, razão da autuação do contribuinte.

Em Impugnação foi questionada a incidência do imposto de renda sobre a verba percebida, bem como a legitimidade passiva na autuação, ao entendimento de que o TRT/6ª Região é o responsável pelo pagamento da exigência posto não ter retido na fonte o imposto de renda e, por fim, a aplicação da multa de ofício, que entende não ser devida, já que fora formulado consulta (artigo 161, §2º do CTN).

A 1ª Turma da DRJ em Recife/PE manteve o lançamento estando a ementa do julgado assim gizada (fls. 57/66):



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10480.012032/00-39
Acórdão nº. : 106-13.273

"(...) RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. JUROS MORATÓRIOS.

São tributáveis, na fonte e na declaração de ajuste anual da pessoa física beneficiária, os juros compensatórios ou moratórios de qualquer natureza, inclusive os que resultarem de sentença, e quaisquer outras indenizações por atraso no pagamento de rendimentos provenientes do trabalho assalariado, das remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens, exceto aqueles correspondentes a rendimentos isentos ou não tributáveis.

FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO PELA FONTE PAGADORA.

A falta de retenção do imposto pela fonte pagadora não exonera o beneficiário dos rendimentos da obrigação de oferecê-los à tributação na declaração de ajuste, quando se tratar de rendimentos tributáveis.

(...).

MATÉRIA JÁ OBJETO DE CONSULTA SOLUCIONADA. MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA.

É cabível a incidência de multa de ofício e de juros de mora sobre o valor do imposto apurado, quando a matéria já tiver sido objeto de consulta solucionada pela autoridade administrativa competente, e o lançamento tiver sido efetuado após o prazo de trinta dias contado da data de ciência da decisão ao consultante, quando se tratar de consulta formulada por entidade representativa de categoria econômica ou profissional.

(...)

DECISÃO ADMINISTRATIVA PROFERIDA POR TRIBUNAL REGIONAL DO TRABALHO. EFEITOS.

A decisão proferida por Tribunal Regional do Trabalho em sessão administrativa não caracteriza ordem judicial a ser cumprida pelas Delegacias da Receita Federal.

Lançamento Procedente".

No Recurso Voluntário encaminhado a este Conselho aduziu-se que:

- 1) sobre os valores recebidos não houve retenção do imposto de renda em face à deliberação do TRT/6ª Região no sentido do caráter indenizatório das verbas percebidas, sendo que de tal deliberação participou o Ministério Público, que não fez qualquer objeção;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10480.012032/00-39
Acórdão nº. : 106-13.273

- 2) a inserção dos rendimentos recebidos como não tributáveis na DIRPF/99 derivou, portanto, da deliberação do próprio TRF/6ª Região, que expressamente consignou a não incidência do imposto de renda sobre a verba auferida;
- 3) não é aplicável a multa de ofício e juros de mora, posto que a incidência do imposto de renda sobre os valores recebidos foi objeto de consulta pela ANAMATRA, sendo que não foi esclarecido neste processo se a consulente tomou ciência da resposta à consulta. Assim, o pagamento espontâneo não poderia ser formalizado, se não houve ciência do resultado da consulta, sendo que em nenhum momento houve intenção de ludibriar o Fisco, tanto que os valores recebidos foram declarados, conquanto tenha sido como rendimentos não tributáveis;
- 4) dos artigos 43 e 66 do CTN extraí-se que os acréscimos de juros de mora não estão sujeitos a incidência do imposto de renda, já que têm caráter indenizatório, não ensejando acréscimo patrimonial. Os juros de mora têm como função oferecer ao credor uma espécie de compensação pela demora a ele não imputável, razão do caráter indenizatório, conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça;
- 5) a penalização com multa de ofício e juros de mora é descabida e ilegal, eis que o contribuinte estava amparado por decisão do Tribunal ao qual está vinculado;
- 6) da conjugação dos artigos 121, 128 e 45 do CTN extraí-se que a responsabilidade pela retenção do imposto de renda é da fonte pagadora, pelo que em não cumprindo está com seu dever, "ficará obrigada a pagar o respectivo tributo com recursos próprios". Noutras palavras, "a responsabilidade pela retenção do imposto de renda, acaso devido, é exclusiva da fonte pagadora", consoante dispõe o artigo 722 do RIR/99 e jurisprudência do TRF, Superior Tribunal de Justiça, bem como dos Conselhos de Contribuintes e Câmara Superior de Recursos Fiscais.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10480.012032/00-39
Acórdão nº. : 106-13.273

VOTO

Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto n. 70.235 de 06 de março de 1972, tendo sido interposto por parte legítima e realizado o arrolamento de bens (fls. 89), razão porque dele tomo conhecimento.

Questiona o Recorrente três aspectos do lançamento, quais sejam: incidência do imposto de renda sobre a verba recebida; legitimidade passiva em face à responsabilidade da fonte pagadora pela retenção do tributo; aplicação da multa de ofício e juros moratórios, eis que a matéria foi submetida à consulta e diante da deliberação do TRT/6ª Região.

a) Incidência do Imposto de Renda

No tocante ao primeiro aspecto, os documentos acostados aos autos dão conta de que o valor recebido refere-se a juros moratórios em razão de atraso no pagamento de: restituição de quantias retidas a maior; diferença apurada em decorrência de Gratificação Adicional por Tempo de Serviço; não pagamento do benefício de alimentação. Sob este aspecto, questiona o Recorrente a incidência do imposto de renda, argumentando tratar-se de verba de caráter indenizatório e que, portanto, não representaria acréscimo patrimonial.

No caso, contudo, trata-se de soma de simples caráter acessório e, como tal, deve seguir a sorte do principal. Com efeito, a simples recomposição de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10480.012032/00-39
Acórdão nº. : 106-13.273

perdas salariais decorrentes do atraso no pagamento de vantagens pessoais, auxílio alimentação e retenções indevidas, porque decorrentes do principal, tem a mesma natureza deste, ou seja, de proventos, sujeitando-se, portanto, à incidência do Imposto de Renda, nos termos do previsto no artigo 43 do CTN.

Como ressaltado na resposta à Consulta formulada pela ANAMATRA, independentemente do nome *iuris* que se dê aos rendimentos, importa verificar o que está na legislação de regência e os artigos 38 e 43, *caput* e §3º, ambos do Decreto 3.000/99, não deixam dúvida sobre a incidência do IRPF no caso sob exame.

Tal assertiva não destoia do entendimento do Superior Tribunal de Justiça, consoante demonstram as ementas abaixo transcritas:

“TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. RECLAMAÇÃO TRABALHISTA. GATILHOS SALARIAIS. PRECATÓRIO. CORREÇÃO MONETÁRIA. IMPOSTO DE RENDA. PESSOA FÍSICA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES.

O conceito de acréscimos patrimoniais abarca salários, abonos e vantagens.

A correção monetária não é um plus, mas, mera cláusula de readaptação do valor da moeda corroída pela inflação, e, como tal, no caso em exame, integra-se aos proventos, para formar o quantum da base de cálculo do imposto.

Precedentes.

Recurso não conhecido. Decisão unânime.” (STJ, REsp 173076, Rel. Min. Franciulli Neto, 2ª Turma, DJ de 19.02.2001)

“AGRAVO NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTARIO. IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA. MANDADO DE SEGURANÇA. VERBA SALARIAL PAGA A DESTEMPO. RENDIMENTO TRIBUTÁVEL. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA.

Incide imposto de renda sobre a atualização monetária de rendimentos provenientes do trabalho assalariado, pagos com atraso. Tal incidência deve-se ao fato de que a correção monetária de proventos de qualquer natureza constitui fato gerador do imposto de renda, nos termos do artigo 43, do Código Tributário Nacional, na medida em que se traduz em aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10480.012032/00-39
Acórdão nº. : 106-13.273

A correção monetária integra-se aos proventos para formar o montante da base de cálculo do imposto de renda.

(...)

Recurso a que se nega provimento". (STJ, AGA 224753, 2ª Turma, Rel. Min. Nancy Andrighi, DJ de 01.08.2000)

Assim sendo, sujeita-se à incidência do imposto de renda a verba recebida e, como tal, correto o lançamento no ponto em que retificou a DIRPF/99 oferecida pelo contribuinte, alterando a linha dos rendimentos declarados como não tributáveis para enquadrá-los dentre os rendimentos tributáveis.

Responsabilidade da Fonte Pagadora

Como apontado pelo contribuinte e reconhecido pela Fiscalização, a declaração em rubrica equivocada partiu de erro da fonte pagadora, qual seja, o TRT/6ª Região, que consignou, na sessão realizada em fevereiro de 1998, que as verbas deveriam ser pagas "sem a incidência da tributação do Imposto de Renda, (...) por se tratar de verba de natureza indenizatória" (fls. 23).

O erro perpetrado pelo contribuinte, portanto, partiu de erro da fonte pagadora, pelo que a infração não pode ser imputada ao Recorrente.

O contribuinte formalizou sua DIRPF nos moldes determinados pela fonte pagadora, ou seja, enquadrando a soma percebida como rendimentos isentos ou não tributáveis porque recebera orientação neste sentido. Assim, não é possível imputar infração a este, ainda mais com cobrança de multa de ofício e juros de mora.

É correto que a ninguém é dado alegar desconhecimento da lei. Entretanto, se o equivocado enquadramento da verba partiu de deliberação/orientação do TRT/6ª Região (fls. 23), o erro é **perfeitamente remissível, eis que se presumiu**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10480.012032/00-39
Acórdão nº. : 106-13.273

que o órgão público prestava a informação correta, já que responsável pela retenção do tributo correspondente.

Não é possível denominar a inadequação cometida pelo contribuinte de "omissão de rendimentos", uma vez que o erro partiu da própria fonte pagadora, que além de não reter o imposto na fonte deixou de consigná-los no comprovante anual de rendimentos pagos. Seguindo orientação da fonte pagadora, os rendimentos foram declarados como isentos ou não tributáveis, agindo a contribuinte, portanto, de forma perfeitamente escusável, uma vez que acreditava estar correto seu procedimento.

Para o Direito Penal, há a isenção de pena quando o fato típico é cometido sem conhecimento sobre as circunstâncias típicas. Este é o chamado erro de tipo que se configura quando o sujeito desconhece as circunstâncias de fato pertencentes ao tipo legal (art. 20 CPP), como por exemplo, na hipótese de alguém que retira coisa alheia, supondo-a própria. De acordo com o Código Penal, este erro exclui o dolo, sendo permitida a punição por crime culposo, apenas se previsto em lei.

No caso dos autos ocorreu um erro de tipo essencial, ou seja, que recaiu sobre elementos essenciais, já que o Recorrente supunha, alicerçado em entendimento emanado pela fonte pagadora, tratar-se de verba não tributável, quando esta, em verdade, era tributável. Agiu de acordo com o que lhe fora indicado pelo órgão responsável pela retenção do tributo, presumindo o pleno conhecimento deste da natureza da verba auferida. Excluído, desta forma, está o dolo, já que não houve intenção de não pagar o imposto, estando a conduta do sujeito passivo referendada por um erro de desconhecimento da natureza da verba.

De outro lado, a partir dos artigos 796, 891 e 919 do RIR/94 extrai-se que, na qualidade de responsável, a pessoa jurídica pagadora dos rendimentos é o



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10480.012032/00-39
Acórdão nº. : 106-13.273

sujeito passivo do imposto de renda incidente na fonte, estando obrigada a recolher o valor do imposto devido independentemente de ter feito a retenção.

Assim, a partir da letra da lei tem-se que quando o imposto não for retido ou em assumindo a fonte o seu ônus, caberá a esta, na qualidade de contribuinte, efetuar o pagamento do imposto.

Nestes autos, visualiza-se à evidência ter sido a fonte pagadora a autora da infração à legislação tributária, posto que deixou de reter o imposto de renda considerando que a verba auferida tinha natureza indenizatória (fls. 23), cabendo-lhe, portanto, a responsabilidade pelo pagamento do imposto.

Não se faz pertinente atribuir à declaração de ajuste anual o caráter de saneamento de situações irregulares ou infrações praticadas ao longo do exercício pela fonte pagadora que deixou de informar e reter o imposto.

De qualquer modo, por força do artigo 9º, inciso IV, §1º do CTN, é atribuída responsabilidade tributária às pessoas jurídicas de Direito Público e Privado, ao que a postergação no pagamento do imposto pela fonte pagadora implica em violação à legislação tributária e patente prejuízo aos cofres públicos.

Há, nestes autos, elementos abundantes no sentido do reconhecimento da infração pela fonte pagadora. Cabia a esta reajustar a base de cálculo do imposto, entregando aos funcionários novo "demonstrativo de rendimentos pagos e imposto de renda retido na fonte", para que munidos do mesmo pleiteassem a retificação da DIRPF/99, ainda sob o abrigo do instituto da denúncia espontânea (art. 138, C.T.N.).

Ao efetuar o pagamento sem a retenção do imposto, tem-se que a fonte pagadora, ainda que tacitamente, assumiu o ônus tributário quanto à exação em



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10480.012032/00-39
Acórdão nº. : 106-13.273

comento. Desta feita, em momento posterior, cabia-lhe considerar o rendimento pago como líquido, reajustar a base de cálculo e providenciar o recolhimento do imposto devido. Somente se desoneraria caso comprovasse ter o beneficiário tributado o rendimento em sua declaração, consoante orientação esposada no Parecer Normativo COSIT n. 01, de 08/08/95, abaixo transcrito:

“(…)

10. A única situação em que a fonte pagadora se eximiria da responsabilidade de retenção e recolhimento do imposto seria quando ficasse comprovado que o beneficiário já houvesse incluído o rendimento em sua declaração, conforme previsto no parágrafo único do art. 919 do RIR”.

In casu, a contribuinte declarou o rendimento auferido como não tributável, na esteira da orientação da fonte pagadora, não o tendo tributado, razão pela qual não se cogita da aplicação do parágrafo único do art. 919 do RIR.

Neste sentido, confira-se as ementas abaixo:

“OMISSÃO DE RENDIMENTOS – INDEVIDA INCLUSÃO NA RUBRICA RENDIMENTOS ISENTOS E NÃO TRIBUTÁVEIS – RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA – O contribuinte que elabora sua declaração de acordo com os dados apontados pela fonte pagadora que é órgão público e que foi devidamente orientado pelo MARE, não pode sofrer penalização, já que trata-se de erro escusável. Recurso provido”. (Acórdão 106-12413, Julgamento em 05.12.2001)

“IRPF – RESPONSABILIDADE – Elegendo a lei tributária, com fundamento nos artigos 121 e 45 do Código Tributário Nacional – CTN, a fonte pagadora como responsável pelo recolhimento do tributo, ela o faz de maneira exclusiva, eximindo o beneficiário (contribuinte) da obrigação tributária. Recurso provido”. (Acórdão 106-12892, Julgamento em 18.09.2002)

Em conclusão, reputa-se insubsistente o lançamento, em vista à violação ao princípio da legalidade, já que: (i) não há amparo legal à tributação anual



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10480.012032/00-39
Acórdão nº. : 106-13.273

dos rendimentos oriundos do trabalho assalariado, uma vez que a incidência do imposto ocorre no momento da percepção dos rendimentos, não cabendo à autoridade lançadora criar exceção não prevista na legislação de regência (Lei n. 7713/88); (ii) restaram descumpridas as orientações constantes dos arts. 891 e 919 do RIR/94; (iii) não se faz plausível corroborar com a postergação no pagamento do imposto realizada pela fonte pagadora, pois esta deveria tê-lo recolhido até o último dia útil do mês seguinte ao da retenção; (iv) o princípio constitucional da isonomia (CF/88, art. 150, inciso II) foi violado na espécie, pois todos os demais contribuintes estão sujeitos ao regime, obrigatório, de pagamento do imposto no momento da percepção dos rendimentos; (v) o lançamento de ofício, sujeitando o contribuinte à multa de 75%, implicou em penalização daquele que, a princípio, não foi o autor da infração tributária.

ANTE O EXPOSTO conheço do recurso e voto no sentido de dar provimento a este.

Sala das Sessões - DF, em 16 de abril de 2003


WILFRIDO AUGUSTO MARQUES