



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.012320/00-93
Recurso nº. : 131.494
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999
Recorrente : EDMILSON ALVES DA SILVA
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ em RECIFE - PE
Sessão de : 28 DE JANEIRO DE 2003
Acórdão nº. : 106-13.141

**IMPOSTO DE RENDA. AUSÊNCIA DE RETENÇÃO NA FONTE.
RESPONSABILIDADE LEGAL TRIBUTÁRIA.**

O imposto de renda de pessoa física é devido no momento da percepção dos rendimentos. Quando a fonte pagadora deixar de retê-lo, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto. Na hipótese de falta ou inexatidão de recolhimento do imposto devido na fonte, a ação fiscal deverá ser contra a fonte pagadora dos rendimentos, autora da infração tributária. O substituto tributário do imposto de renda de pessoa física responde pelo pagamento do tributo, caso não tenha feito a retenção e o recolhimento devido.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EDMILSON ALVES DA SILVA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Thaisa Jansen Pereira, Luiz Antonio de Paula e Zuelton Furtado.

ZUELTON FURTADO
PRESIDENTE

SUELTI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
RELATORA

FORMALIZADO EM:
06 MAR 2003

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10480.012320/00-93
Acórdão nº : 106-13.141

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ROMEU BUENO DE CAMARGO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, EDISON CARLOS FERNANDES e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES. 

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 10480.012320/00-93
Acórdão nº : 106-13.141

Recurso nº : 131.494
Recorrente : EDMILSON ALVES DA SILVA

R E L A T Ó R I O

Nos termos do Auto de Infração e seus anexos de fls. 13/16, exige-se do contribuinte um crédito tributário no valor de R\$ 10.698,35, decorrente da inclusão de rendimentos tributáveis recebidos do Tribunal Regional do Trabalho da 6ª Região e não consignados na Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1999, ano calendário 1998.

Inconformado com o lançamento o contribuinte apresentou a impugnação de fls.1/12.

Os membros da 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Recife, por unanimidade de votos, decidiram manter o lançamento em decisão anexada às fls. 81/90 que apresenta a seguinte ementa:

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 rendimento 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.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não restando comprovada a ocorrência de preterição do direito de defesa nem de qualquer outra hipótese expressamente prevista na legislação, não há que se falar em nulidade do lançamento.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10480.012320/00-93
Acórdão nº : 106-13.141

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 consulente, quando se tratar de consulta formulada por entidade representativa de categoria econômica ou profissional.

ARGUIÇÃO DE INCOSTITUCIONALIDADE DE LEI. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIAR.

Não se encontra abrangida pela competência da autoridade administrativa a apreciação de inconstitucionalidade das leis, uma vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois na hipótese, negar-lhe execução.

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.

Dessa decisão tomou ciência (AR de fl. 94) e, tempestivamente, protocolou o recurso de fls. 98/114, acompanhado de Arrolamento de Bens de fls.120.

Após relatar os fatos argumenta, em resumo:

- O recorrente é Juiz do Trabalho Titular de Vara, do Egrégio Tribunal do Trabalho da VI Região e recebeu a importância de R\$ 18.547,21 a título de juros moratórios, em face do recálculo dos vencimentos pela URV no percentual de 11,98%, igualmente por decorrência da diferença social referente ao período compreendido entre 7/94 e 12/96, em razão da alíquota de 12% para 6% e, por fim, sobre a diferença de anuênios, pertinentes aos meses de março e maio de 1998;
- Sobre tais valores não houve retenção de imposto de renda na fonte, porque o Egrégio Tribunal Pleno deliberou no sentido de que sobre tais valores não poderia haver incidência do imposto de renda , porque se tratava de natureza indenizatória;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10480.012320/00-93
Acórdão nº : 106-13.141

- O recorrente consignou os valores mencionados como rendimentos isentos e não tributáveis amparado pelas multicitadas decisões do Egrégio Tribunal Regional da 6ª Região que determinaram a não incidência do imposto de renda “por se tratar de verba de natureza indenizatória”;
- Ocorre que o Sr. Diretor – Geral do Tribunal determinou que os valores pagos ao peticionário constassem do comprovante de rendimentos pagos e de retenção de imposto de renda na fonte ano – calendário 1998 como rendimentos tributáveis, ocasionando a divergência entre o mencionado comprovante de rendimentos enviado à Receita Federal e a declaração do imposto de renda;
- Ainda que fosse devido o imposto sobre o esse valor não deveria incidir juros de mora nem multa pois a Associação dos Magistrados da Justiça do Trabalho da 6º Região, protocolou CONSULTA, processo nº 10.480.015559/99-19,
- A resposta dessa consulta respondida em 6/5/99, até o momento não foi informada ao recorrente;
- A decisão recorrida noticia que por meio de consulta ao sistema de movimentação de processos COMPROT verificou-se que o processo foi remetido para ciência do recorrente em 30/6/2000, sendo arquivado em 31/8/2000, supondo que a Associação tomou conhecimento da decisão no citado período,
- Frente ao disposto no art. 138 e 161 do CTN e 48 do Decreto nº 70.235/72 a cobrança dos juros de mora e da multa é indevida,
- Os juros de mora recebidos em decorrência de decisão judicial têm caráter indenizatório, não ensejando acréscimo patrimonial, e, portanto, não são fatos imponíveis à hipótese de incidência do IR, tipificada pelo art. 43 do CTN, também não são renda;
- O recorrente estava amparado por decisão do Tribunal ao qual está vinculado, que, de forma expressa, autorizou a não retenção do imposto de renda na fonte, por considerar que as parcelas pagas não poderiam ser tidas como rendimentos tributáveis para efeito de

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10480.012320/00-93
Acórdão nº : 106-13.141

incidência do imposto de renda, pelo que não poderia ser penalizado com a cobrança de imposto de renda suplementar, multa de ofício e juros de mora;

- Nos termos dos artigos 121 e 128 do CTN no caso do imposto de renda na fonte cabe a fonte pagadora dos rendimentos a obrigação de reter e recolher,
- Tratando-se de prejuízo decorrente de culpa exclusiva da União Federal, deve responder pelo valor do imposto a que deu causa, sob pena de admitir-se a redução indevida do crédito decorrente ;
- O caput do artigo 722 do RIR/99 estabelece que a fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto de renda incidente na fonte, mesmo que não o tenha retido,
- Neste sentido o STJ, pacificou a matéria, em recente julgado, assentou expressamente que a responsabilidade pelo recolhimento do imposto de renda é exclusiva da fonte pagadora.

Finaliza, transcrevendo jurisprudência administrativa e judicial, para requerer o provimento do recurso.

É o relatório.




**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10480.012320/00-93
Acórdão nº : 106-13.141

V O T O

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

O recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele conheço.

Para melhor análise da matéria, preliminarmente, analiso o imposto de renda pessoa física, sob o enfoque da legislação tributária vigente a época do fato gerador do imposto (art. 144 do CTN), consolidada no Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994.

Os rendimentos auferidos pela pessoa física estão sujeitos ao imposto de renda sob duas formas de tributação, num primeiro momento – **na percepção do rendimento:**

Art. 1º - As pessoas físicas domiciliadas ou residentes no Brasil, titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital, são contribuintes do imposto de renda, sem distinção da nacionalidade, sexo, idade, estado civil ou profissão (Leis ns. 4.506/64, art. 1º, 5.172/66, art. 43, e 8.383/91, art. 4º).

§ 1º - São também contribuintes as pessoas físicas que perceberem rendimentos de bens de que tenham a posse como se lhes pertencessem, de acordo com a legislação em vigor (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 1º, parágrafo único, e Lei nº 5.172/66, art. 45).

§ 2º - O imposto será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 93 (Lei nº 8.134/90, art. 2º).

Art.61. No caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto incidirá, no mês do recebimento, sobre o total dos rendimentos, inclusive juros e atualização monetária (Lei nº 7.713/88, art.12).

Num segundo momento – apurado e calculado na Declaração de

Ajuste Anual:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10480.012320/00-93
Acórdão nº : 106-13.141

Art. 93 – Sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 1º deste Regulamento, a pessoa física deverá apresentar anualmente declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído (Lei nº 8.383/91, art. 12). (grifos não são do original)

As normas que deram origem a essa sistemática estão consignadas nas Leis nº 7.713/88 e 8.134/90. Pela primeira (art. 2º), o imposto passou a ser devido mensalmente à medida em que os rendimentos e ganhos de capital fossem percebidos. Pela segunda (art. 2º), foi excluída a palavra mensalmente e incluída a frase, *sem prejuízo do ajuste estabelecido no artigo 11*, e no art. 9º foi “ressuscitada” a obrigação da pessoa física apresentar anualmente a declaração de rendimentos, para determinar o saldo do imposto a pagar ou a restituir.

As modificações introduzidas por essa última norma, não afetaram a obrigação principal de PAGAR O IMPOSTO DE RENDA NO MOMENTO DA PERCEPÇÃO DO RENDIMENTO, isto significa que manteve-se como critério de apuração do imposto o regime de caixa.

Posteriormente a Lei nº 8.383/91, ao entrar em vigor 1/1/92, devolveu o critério de apuração mensal ao determinar que:

Art. 5º - A partir de primeiro de janeiro do ano –calendário de 1992, o imposto de renda incidente sobre os rendimentos de que tratam os arts. 7º, 8º e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, será calculado de acordo com a seguinte tabela progressiva:

(...)

Parágrafo único – O imposto de que trata esse artigo será calculado sobre os rendimentos mensais efetivamente recebidos em cada mês. (grifei)

(...)

Art. 12 – As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de ajuste, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10480.012320/00-93
Acórdão nº : 106-13.141

Mais tarde, a Lei nº 9.250/95 manteve o indicado critério (art. 2º, parágrafo único), e pelo art. 7º determinou a apuração em Reais do saldo de imposto a pagar ou a restituir.

Pela leitura dos dispositivos transcritos, verifica-se que a previsão de ajuste na declaração tem por objetivo trazer a tributação àqueles rendimentos que **legalmente**, no momento do recebimento, deixaram de ser tributados. Incide nessa situação aquele contribuinte que recebe remuneração de duas ou mais fontes pagadoras que, consideradas isoladamente, ficam abaixo do limite de isenção e quando somadas no final o ano-calendário, ficam sujeitas ao imposto de renda.

Desse breve histórico, conclui-se que a declaração de rendimentos entregue depois do encerramento do ano-calendário, ou seja, no início do exercício seguinte, não é o documento próprio para OFERECER rendimentos à tributação e caso isso aconteça caracteriza POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO DE IMPOSTO.

Todas essas normas legais são no sentido de que todo rendimento percebido pelo contribuinte durante o ano – calendário, superior ao limite mensal de isenção, sofrerá o ônus do imposto que deve ser recolhido até o mês seguinte ao de sua percepção. Não havendo a retenção ou antecipação e o consequente pagamento do imposto caracterizada está a INFRAÇÃO à legislação tributária.

O legislador não deixou margem alguma para que se pudesse entender que, não havendo tributação no mês da percepção o contribuinte DEVE ou PODE oferecer o rendimento auferido na tributação anual.

Assim sendo, os rendimentos decorrentes de vínculo empregatício, inclusive os recebidos acumuladamente **sofrem mensalmente a incidência do imposto de renda** que, por determinação legal, deverá ser retido e recolhido pela fonte pagadora. Esta responsabilidade está fixada no Livro III – Imposto de Renda na Fonte, Capítulo VII – Retenção e Recolhimento, do já mencionado regulamento: 

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10480.012320/00-93
Acórdão nº : 106-13.141

Art. 791. Compete à fonte reter o imposto de que trata este Título, salvo disposição em contrário (Decreto-lei nº 5.844/43, arts. 99 e 100, e Lei nº 7.713/88, art. 7º, § 1º)

Essa obrigação legal produz o seguinte efeito: o beneficiário do rendimento suporta o ônus do imposto, contudo, o sujeito passivo da obrigação tributária passa a ser a FONTE PAGADORA, como se depreende das normas contidas na Lei nº 5.172, de 25/10/66, Código Tributário Nacional, que ao tratar da responsabilidade tributária, assim fixou:

Art. 45 – Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o art. 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

*Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:
I – contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;
II- responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.*

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste Capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação. (grifei)

Por sua vez, o beneficiário do rendimento só assumirá a posição de sujeito passivo do imposto quando, ao levar a totalidade dos rendimentos percebidos durante o ano-calendário para a declaração de ajuste anual, apurar suplemento de imposto a pagar.

SAC

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.012320/00-93
Acórdão nº : 106-13.141

Nessa linha de raciocínio não há espaço para se admitir a tese defendida por alguns, de que a obrigação da fonte pagadora cessa com o encerramento do ano – calendário, e que não havendo a retenção do imposto no momento da percepção do recolhimento cabe ao contribuinte a obrigação de oferecê-lo à tributação.

Admitindo-se essa hipótese, apenas a título de argumentação, chegaríamos a absurda conclusão de que o legislador ao ressuscitar a DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL, quis proporcionar ao contribuinte uma oportunidade de acertar situações irregulares ou, ainda, de sanear infrações à legislação tributária, praticadas durante o ano-calendário.

Retornando as disposições legais que integram o R.I.R/94.

Art. 796. Quando a fonte assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto ressalvados os casos a que se referem os arts. 778, parágrafo único, e 786 (Lei nº 4.154/62, art. 5º).

*Art. 891. Quando houver falta ou inexatidão de recolhimento do imposto devido na fonte, será incluída a ação fiscal, para a exigência do imposto, pela repartição competente, que intimará a fonte ou o procurador a efetuar o recolhimento do imposto devido, com o acréscimo da multa cabível, ou a prestar, no prazo de vinte dias, os esclarecimentos que forem necessários. (Leis nºs 2.862/56, art. 28, e 3.470/58, art. 19).**

Art. 919. A fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 103).

Parágrafo único. No caso deste artigo, quando se tratar de imposto devido como antecipação e a fonte pagadora comprovar que o beneficiário já incluiu o rendimento em sua declaração, aplicar-se-á a penalidade prevista no art. 984, além dos juros e multa de mora pelo atraso, calculados sobre o valor do imposto que deveria ter sido retido, sem obrigatoriedade do recolhimento deste. (grifei) Z

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10480.012320/00-93
Acórdão nº : 106-13.141

Por primeiro, faz-se necessário analisar a matriz legal do art. 919 que está no Decreto-lei nº 5.844/43, no capítulo III - *Do recolhimento do imposto*, que assim preceitua:

Art. 101. As pessoas obrigadas a reter o imposto compete o recolhimento às repartições fiscais.

Art. 102. O recolhimento do imposto será efetuado dentro do prazo de 30 dias contados da data em que se tornou obrigatória a retenção pela fonte, ou pelo procurador do residente ou domiciliado no estrangeiro.

Art. 103. Se a fonte ou o procurador não tiver efetuado a retenção do imposto, responderá pelo recolhimento deste, como se não houvesse retido.

Art. 104. O recolhimento do imposto pela fonte ou pelo procurador será feito por meio de guia própria.

De imediato, percebe-se que o parágrafo único do art. 919, **anteriormente copiado**, é **criação** do REGULAMENTO, e isso fere a garantia constitucional esculpida no art. 5º, inciso II da Constituição Federal de 1988 de que : *ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei*.

Hely Lopes Meirelles, em seu livro Direito Administrativo Brasileiro, editora Revista dos Tribunais, 7^a Edição, pág. 106, ensina que:

Regulamento é ato administrativo geral e normativo expedido privativamente pelo Chefe do Poder Executivo (federal, estadual, municipal), através de decreto, com o fim de explicar o modo e a forma de execução da lei (regulamento de execução), ou prover situações não disciplinadas em lei (regulamento autônomo ou independente).

O regulamento não é lei, embora a ela se assemelhe no conteúdo e no poder normativo. Nem toda lei depende de regulamento para ser executada, mas toda e qualquer lei pode ser regulamentada se o Executivo julgar conveniente fazê-lo. Sendo o regulamento, na hierarquia das normas, ato inferior à lei, não a pode contrariar, nem restringir ou ampliar suas disposições. Só lhe cabe explicitar lei, dentro dos limites por ela traçados. Na omissão da lei o regulamento supre a lacuna que o legislador compete os claros da legislação. Enquanto não o fizer, vige o regulamento, desde que não invada matéria reservada à lei. 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.012320/00-93
Acórdão nº : 106-13.141

Na página 156 da citada obra, o reconhecido autor conclui: ***No que o regulamento infringir ou extravasar da lei, é írrito e nulo.***

Disso se extrai que a disposição do parágrafo único do art. 919 é ineficaz. Desse modo podemos concluir que:

a) a pessoa jurídica pagadora dos rendimentos é o sujeito passivo do imposto de renda incidente na fonte, na qualidade de responsável;

b) independentemente de ter feito a retenção está obrigada a recolher o valor do imposto devido.

Na letra "a" temos a **regra**, de que, embora o responsável pelo recolhimento seja a fonte pagadora, o devedor originário, isto é, aquele que tem relação direta com o fato imponível, deverá suportar o ônus do tributo.

Já na letra "b" , a **exceção** a fonte pagadora que normalmente está na posição de sujeito passivo como responsável, continua sendo sujeito passivo, porém, na qualidade de **contribuinte**.

As regras inseridas no art. 796 e 919 , anteriormente copiadas, são claras: no caso do imposto deixar de ser retido ou quando a fonte pagadora assumir expressa ou tacitamente o seu ônus **QUEM DEVE PAGAR O IMPOSTO É A FONTE PAGADORA** , na qualidade de contribuinte.

Aqui, ocorre o que a doutrina define como sujeição passiva por substituição, que no dizer de Rubens Gomes de Souza , em sua obra "Compêndio de Legislação Tributária", 3^a. Edição, pág. 72, tem lugar, quando, *em virtude de disposição expressa de lei, a obrigação tributária surge desde logo contra uma pessoa diferente daquela que esteja em relação econômica com o ato, fato ou negócio tributado: nesse caso é a própria lei que substitui o sujeito passivo direto por outro indireto.* Dessa maneira, o responsável pelo recolhimento não é a pessoa que tira a vantagem

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.012320/00-93
Acórdão nº : 106-13.141

econômica do ato, fato ou negócio tributado, embora seja esta quem efetivamente suporta o ônus do encargo.

Esta posição, até o momento, é a mais apropriada para o caso aqui discutido e está defendida detalhadamente, pelo referido autor no livro *Pareceres – volume 3 – Imposto de Renda – Edição Póstuma Coordenada pelo Instituto Brasileiro de Estudos tributários – 1975 – Editora Resenha tributária, páginas 270/*, nos seguintes termos:

3/3.2 – (...) A fonte pagadora não é simples auxiliar da autoridade administrativa de lançamento e na arrecadação do imposto: é o próprio devedor dele, ou seja, o sujeito passivo da obrigação principal, definido pelo art. 121 do CTN como “a pessoa obrigada ao pagamento do tributo” o parágrafo único desse artigo define duas figuras de sujeito passivo: a fonte pagadora oferece a condição sui generis de enquadrar-se em ambas essas figuras.

3/3.3 : Com efeito: dispõe o art. 121 do CTN que o sujeito passivo se diz “contribuinte” quando tenha relação pessoal e direta com o fato gerador; e “responsável” quando, sem revestir a condição de contribuinte seja obrigado a pagar o tributo por disposição expressa de lei. Ora, a fonte pagadora certamente está no primeiro caso: sua relação pessoal e direta com o fato gerador do imposto de renda consiste em lhe dar causa, ao pagar ao beneficiado o rendimento, ou o provento sujeito ao imposto. Mas está também na segunda situação: o contribuinte do imposto de renda, normalmente seria o beneficiário do rendimento ou provento, ou seja, aquele a quem a fonte pagou; mas quanto a metodologia da tributação seja a agora em exame, a obrigação principal da fonte decorre de disposição expressa de lei : “a fonte pagadora(...) fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido (Dec. lei nº 5.844/43, art. 103..)(grifei)

Para a matéria tratada nos autos, tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente, existe uma norma legal específica que está no art. 656 do RIR/94, que assim preceitua:

Art.656. No caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto na fonte incidirá sobre o total dos rendimentos pagos no mês, inclusive juros e atualização monetária (Lei nº 7.713, de 1988, art. 12, e 8.134?90, ar.3ºt).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.012320/00-93
Acórdão nº : 106-13.141

Parágrafo único. Poderá ser deduzido, para fins de determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, o valor das despesas com ação judicial necessárias ao recebimento dos rendimentos, inclusive com advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização (Lei nº 7.713, de 1988, art. 12).

As citadas disposições legais não permitem a interpretação, de que o contribuinte estava obrigado a oferecer na declaração de ajuste anual os rendimentos INDEVIDAMENTE subtraídos da INCIDÊNCIA do imposto no mês da percepção.

Levando-se em conta que o imposto recolhido passa a integrar a receita tributária da União, que tem por objetivo custear a prestação de serviços públicos e a execução de obras em benefício da sociedade brasileira, admitir-se que ele seja recolhido, **apenas** no momento da declaração de rendimentos, como já disse, implica em autorizar a postergação do pagamento de tributo, concordar com infração cometida e com o consequente prejuízo aos cofres públicos.

A fonte pagadora não pode alegar desconhecimento da lei (art.3º do Decreto – lei nº 4.657/42 –Lei de Introdução ao Código Civil). As normas legais transcritas são claras no sentido de que deveria a fonte pagadora, constatado o equívoco, reajustar a base de cálculo do imposto, entregando um novo “comprovante de rendimentos pago e imposto de renda retido na fonte” a seus funcionários para que **eles tivessem a oportunidade de retificar a declaração de ajuste anual sob o amparo do benefício da denúncia espontânea** (art. 138 do C.T.N).

O que caracteriza a infração à legislação tributária, é a não retenção do imposto que sabia ser devido, por esse motivo é que as normas inseridas nos artigos 796, 891 e 919, do RIR/94, anteriormente copiados, são incisivas ao determinar que: **CONSTATADA A AUSÊNCIA DE RETENÇÃO DE IMPOSTO NA FONTE A AÇÃO FISCAL DEVERÁ SER CONTRA A FONTE PAGADORA.**

2
9/3

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10480.012320/00-93
Acórdão nº : 106-13.141

O legislador não deu opção, usou o termo DEVERÁ e não poderá, dessa maneira o imposto, deveria ser exigido da pessoa jurídica pagadora dos rendimentos.

Cobrar o imposto do beneficiário do rendimento, não é a postura adequada as normas legais transcritas, e não cabe à autoridade lançadora, que tem atividade obrigatória e vinculada, criar exceção não prevista na Lei nº 7.713/88 ou nos respectivos diplomas legais que foram alterando a sua redação.

Esse entendimento está em consonância com a jurisprudência da Primeira e Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, espelhada nos seguintes julgados:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. RETENÇÃO NA FONTE. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE PELO PAGAMENTO. ARTS. 45, § ÚNICO DO CTN, 103 DO D.L. 5.844/43 E 576 DO DEC. 85.450/80.

1. *O substituto tributário do imposto de renda de pessoa física responde pelo pagamento do tributo, caso não tenha feito a retenção na fonte e o recolhimento devido.*
2. *Recurso especial conhecido e provido." (REsp. 153.664/PEÇANHA) Data da Decisão (RESP 281732 / SC, Primeira Turma, DJU de 1.10.2001, da relatoria Min. Humberto Gomes de Barros)*

TRIBUTÁRIO – IMPOSTO DE RENDA – AUSÊNCIA DE RETENÇÃO NA FONTE – SUBSTITUIÇÃO LEGAL - TRIBUTÁRIA – FONTE PAGADORA.

A obrigação tributária nasce, por efeito da incidência da norma jurídica, originária e diretamente, contra o contribuinte ou contra o substituto legal tributário; a sujeição passiva é de um ou de outro, e, quando escolhido o substituto legal tributário, só ele, ninguém mais, está obrigado a pagar o tributo.

O substituto tributário do imposto de renda de pessoa física responde pelo pagamento do tributo, caso não tenha feito a retenção na fonte e o recolhimento devido. (RESP 309913 / SC, Segunda Turma, unânime, de 2/5/2002, DJU de 1/7/2002 relatoria Min. Paulo Medina)

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10480.012320/00-93
Acórdão nº : 106-13.141

Se o contribuinte errou quando deixou de comunicar a Secretaria da Receita Federal a ausência de retenção do imposto, a autoridade lançadora não acertou ao formalizar o lançamento, pois fiscalizando e tributando o recorrente agiu em discordância com a legislação tributária pelas seguintes razões: a) utilizou o critério anual de tributação dos rendimentos de trabalho assalariado; b) deixou de cumprir as determinações inseridas nos artigos 891 e 919 do RIR/94; c) homologou a comprovada postergação do recolhimento do imposto que, pela lei vigente, deveria ter sido recolhido até o último dia útil do mês seguinte ao da retenção; d) feriu o princípio de ISONOMIA (inciso II do art. 150 da C.F/88), pois os demais contribuintes do imposto de renda estão sujeitos ao regime de pagar o imposto de renda no momento da percepção dos rendimentos.

Isso posto, voto por dar provimento ao recurso. *S*

Sala das Sessões - DF, em 28 de janeiro de 2003.


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO