



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10540.000389/97-17
Recurso nº : RD/104-1.087
Matéria : IRF
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 4ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : BANCO DO BRASIL S/A
Sessão de : 19 DE FEVEREIRO DE 2002
Acórdão nº : CSRF/01-03.784

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA – Comprovado o dissídio jurisprudencial e, atendidos os demais pressupostos legais, deve o recurso ser conhecido.

IRRF – RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA – A legislação tributária vigente atribui à fonte pagadora a condição de responsável pelo imposto de renda na fonte incidente sobre os rendimentos do trabalho assalariado, efetivamente, por ela pagos ou creditados aos respectivos beneficiários, devendo a retenção ser realizada por ocasião do pagamento ou crédito.

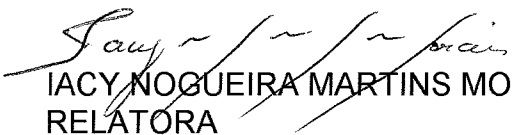
IRPF – RESPONSABILIDADE – Constada pelo Fisco a ausência de retenção do Imposto de Renda na Fonte, a título de antecipação do imposto devido na Declaração de Ajuste Anual, após o término do ano-calendário, incabível a constituição do crédito tributário mediante o lançamento de Imposto de Renda na Fonte na pessoa jurídica ou física pagadora dos rendimentos. O lançamento a título de imposto de renda, se for o caso, deverá ser efetuado em nome do contribuinte, o beneficiário dos rendimentos.

Recurso negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FAZENDA NACIONAL

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, Rejeitar a preliminar de inadmissibilidade do recurso especial suscitada pelo interessado, e, no mérito por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


IACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS
RELATORA

FORMALIZADO EM: 25 ABR 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros CELSO ALVES FEITOSA, ANTONIO DE FREITAS DUTRA, VALMIR SANDRI (SUPLENTE CONVOCADO), CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, REMIS ALMEIDA ESTOL, VERINALDO HENRIQUE DA SILVA, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, JOSÉ CLOVIS ALVES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS E MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausente justificadamente a Conselheira Maria Goretti de Bulhões Carvalho.

Processo nº : 10540.000389/97-17
Acórdão nº : CSRF/01-03.784

Recurso nº : RD/104-1.087
Recorrente : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional inconformada com a decisão consubstanciada no Acórdão nº 104-17.818 da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, proferida na Sessão de 23/01/2001, interpôs, tempestivamente, recurso especial de divergência a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais objetivando a reforma da decisão (fls. 736/739), com fulcro no art. 32, inciso II do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16/03/98, devidamente admitido pela Sra Presidente daquela Câmara conforme o Despacho nº 104-0.038, de 23/02/2001 às fls. 799/805.

Trata o presente de Auto de Infração lavrado em 27/06/1997, de fls. 01 a 11, com ciência em 27/06/1997, onde é exigido o Imposto de Renda na Fonte relativo a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1996, acrescido dos encargos legais, em virtude da falta de retenção e recolhimento do imposto incidente sobre valores pagos a título de rendimentos do trabalho em virtude de decisão judicial.

Cumpre salientar tratarem os autos de importâncias bloqueadas judicialmente e totalmente a disposição da justiça, como se antevê pelo litígio instaurado pelo Sindicato dos Bancários, liberadas para que fossem levantadas através de alvará judicial. Logo, o empregador – Banco do Brasil – quando da liberação dos valores em discussão não tinha ingerência sobre estes pagamentos.

O Acórdão recorrido está assim ementado:

4/

"IRF – IMPOSTO DE RENDA NA FONTE A TÍTULO DE ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO APURADO APÓS 31 DE DEZEMBRO DO ANO DO FATO GERADOR - EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO - Se a previsão da tributação na fonte dá-se por antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual de rendimentos, e se a ação fiscal ocorrer após 31 de dezembro do ano do fato gerador, descabe a constituição de crédito tributário através do lançamento de imposto de renda na fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. O lançamento, a título de imposto de renda, deverá ser efetuado em nome beneficiário do rendimento.

IRF- IMPOSTO DE RENDA NA FONTE – FALTA DE COMPROVAÇÃO DA RETENÇÃO – GLOSA DA COMPENSAÇÃO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL – A tributação pela pessoa física, na declaração de ajuste anual, da base de cálculo reajustada e a compensação do imposto considerado ônus da fonte pagadora só é admissível caso a fonte pagadora tenha efetuado o reajuste e fornecido ao beneficiário o informe de rendimentos que evidencie o valor reajustado e o imposto correspondente. Por outro lado, a falta de retenção do imposto pela fonte pagadora não exonera o beneficiário dos rendimentos da obrigação de incluí-los, para tributação, na declaração de ajuste anual. Desta forma, a falta de comprovação da retenção do imposto de renda na fonte enseja a glosa da compensação, na declaração de ajuste, de montante equivalente.

Recurso provido."

A recorrente aduz que o decidido pela Câmara recorrida diverge do entendimento manifestado pelo Primeiro Conselho de Contribuintes mediante inúmeros acórdãos, os quais firmaram posição de que é cabível exigir o imposto de renda da fonte pagadora, responsável pela retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, a qualquer tempo, ainda que se trate de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, hipótese em que o referido tributo é mera antecipação do imposto de renda apurado na declaração de rendimentos. Salvo quando comprovado que o beneficiário dos rendimentos os ofereceu à tributação na declaração de ajuste anual.



Apresenta, a recorrente como paradigmas da divergência apontada os Acórdãos nºs CSRF/01-0.035, de 1980, 102-18.856, de 1982, 102-18.496, de 1981, instruindo o recurso interposto com cópia de inteiro teor destes.

Devidamente cientificado do recurso interposto, bem assim, do seu acolhimento o representante do contribuinte apresentou as contra-razões de fls. 810/824, reiterando as alegações trazidas quando do recurso voluntário, defendendo o juízo firmado pela Câmara recorrida e arguindo a preliminar de inadmissibilidade do recurso especial interposto, por entender não comprovada a divergência jurisprudencial, haja vista os acórdãos colacionados como paradigmas, no seu entender, não guardarem semelhança com a situação dos autos e, que têm como fundamento dispositivos presentes em Regulamentos do Imposto de Renda diferentes do aplicável na hipótese dos autos, ou seja, o Regulamento aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994 – RIR/94, não atendendo, assim, aos ditames do Regimento Interno deste Colegiado.

É o Relatório.

4/

VOTO

Conselheira IACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS, Relatora.

Inicialmente, cabe analisar a preliminar, aventada pelo interessado, BANCO DO BRASIL S/A, de inadmissibilidade do recurso especial interposto.

O Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16/03/1998, no anexo II, arts. 32 a 35 tratou dos recursos especiais dirigidos à Câmara Superior de Recursos Fiscais, estabelecendo que:

- “somente poderá ser objeto de apreciação e seguimento matéria prequestionada, cabendo ao recorrente demonstrá-la, com precisa indicação das peças processuais” - parágrafo 4º do art. 32; e
- que o recurso especial de divergência deverá demonstrar, fundamentadamente, a divergência argüida, indicando a decisão divergente e comprovando-a mediante a apresentação de cópias de seu inteiro teor ou de cópia de publicação de até duas ementas e, que compete ao presidente da Câmara recorrida o juízo de admissibilidade, a ser manifestado em despacho fundamentado - parágrafos 2º e 4º do art. 33.

Conforme salientado e demonstrado pela Sra. Presidente da Câmara recorrida, o recurso ora em discussão atende aos pressupostos exigidos, haja vista tratarem os acórdãos colacionados de matéria idêntica à dos autos,

matéria essa apreciada sob os mesmos fundamentos no acórdão recorrido e nos paradigmas, os quais, entretanto, manifestam entendimentos divergentes.

Adite-se que a legislação de regência da matéria em tela consolidada nos diversos Regulamentos do Imposto de Renda – arts. 791, 795 e 919 do RIR/94 e 717, 721 e 722 do RIR/99 é a mesma, ou seja, arts. 99, 100 e 103 do Decreto-lei nº 5.844, de 1943 e, que o conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais foram expedidos, conforme estabelecido no art. 99 do CTN.

Assim, o recurso especial atende aos pressupostos legais de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

A matéria discutida nos autos, conforme relatado, diz respeito a exigência de imposto de renda na fonte, acrescido dos encargos legais, não retido e, conseqüentemente, não recolhido, incidente sobre rendimentos sujeitos ao ajuste anual, pagos a título de rendimentos do trabalho em decorrência de ação judicial, cujo lançamento de ofício foi efetuado contra o empregador – Banco do Brasil -, após a data prevista para a entrega da declaração de rendimentos das pessoas físicas, beneficiárias dos rendimentos.

O autuado não questionou a ausência de retenção/recolhimento, insurgindo-se contra o lançamento por entender que a legislação tributária vigente não o elege como responsável pelo cumprimento da obrigação fiscal objeto dos autos, haja vista que a sentença judicial, na área trabalhista, não determinou o desconto do imposto de renda na fonte não cabendo, assim, a autuação na sua pessoa, mas, se for o caso, na pessoa física beneficiária dos rendimentos.

A Câmara recorrida, conforme relatado, manifestando entendimento coincidente com o do autuado, deu provimento ao recurso voluntário interposto.

Verificados os fatos, passo à análise da legislação de regência.

As Leis nº 7.713, de 23/10/1979; nº 8.134, de 27/12/1990; nº 8.383, de 30/09/1991, e nº 9.250, de 26/12/1995, dispõem:

1 - Lei nº 7.713, de 1988

“Art. 1º. Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º. O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, a medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º. O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

Art. 7º. Ficam sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei:

I – os rendimentos do trabalho assalariado pagos por pessoas físicas ou jurídicas;

II - os demais rendimentos percebidos por pessoas físicas, que não estejam sujeitos à tributação exclusiva na fonte, pagos ou creditados por pessoas jurídicas.

§ 1º. O imposto a que se refere será retido por ocasião de cada pagamento ou crédito e, se houver mais de um pagamento ou crédito, pela mesma fonte pagadora, aplicar-se-á a alíquota correspondente à soma dos rendimentos pagos ou creditados à pessoa física no mês, a qualquer título.”

II - Lei nº 8.134, de 1990

“Art. 1º. A partir do exercício de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

“Art. 3º. O imposto de renda na fonte, de que tratam os artigos 7º e 13 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, incidirá sobre os valores efetivamente pagos no mês.”

III - Lei nº 8.383, de 1991

“Art. 5º. A partir de 1º 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:

(...)

Art. 8º O imposto retido na fonte ou pago pelo contribuinte, salvo disposição em contrário, será deduzido do apurado na forma do inciso I do art. 15 desta Lei.

(...)

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

(...)

Art. 13. Para efeito de cálculo do imposto a pagar ou do valor a ser restituído.....

Parágrafo único. A base de cálculo do imposto na declaração de ajuste anual, será a diferença entre as somas, em quantidade de UFIR:

a) de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário,
.....”

IV – Lei nº 9.250, de 1995

*“Art. 1º A partir de 1º de janeiro de 1996 o imposto de renda das pessoas físicas será determinado segundo as normas da legislação vigente, com as alterações desta Lei.
(...)”*

*Art. 7º A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal
(...)”*

*Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:
I – de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;
(...)”*

Dos dispositivos supra-transcritos temos que todos os rendimentos percebidos pelas pessoas físicas no ano-calendário, quer tenham sido tributados ou não na fonte, devem ser informados na declaração anual de rendimentos.

Na hipótese dos rendimentos sujeitos à incidência do Imposto de Renda na Fonte - IRFON por antecipação, ou seja, rendimentos sujeitos à tributação na fonte e no ajuste anual, a tributação na fonte dá-se por antecipação do imposto devido na declaração de rendimentos, de cujo valor, ali apurado, é passível de compensação o montante efetivamente retido na fonte.

A obrigação da fonte pagadora está, portanto, restrita ao IRFON, à sua retenção e recolhimento, cabendo ao beneficiário dos rendimentos a obrigação de oferecê-los à tributação na declaração de rendimentos e recolher o imposto de renda ali apurado.



Cumprе trazer a lume, para a correta apreciação da matéria, as disposições contidas no Código Tributário Nacional sobre responsabilidade tributária, *in verbis*:

“Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo. 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. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I – a instituição de tributos, ou a sua extinção:

(...)

III – a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do art. 52, e do seu sujeito passivo;

(...)

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).

Das disposições transcritas temos que somente a lei pode determinar/ eleger o responsável tributário e, nos termos do art. 45 do CTN, para

fins do Imposto de Renda, o contribuinte é a pessoa que adquire a disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou provento, podendo a fonte pagadora ser responsabilizada pelo imposto de renda em decorrência de seu vínculo com o fato gerador, haja vista efetuar o pagamento ou crédito do rendimento tributável.

A matéria em litígio já foi objeto de inúmeras manifestações por parte deste Conselho de Contribuintes, merecendo especial destaque o Acórdão nº 104-17.629, de 14 de setembro de 2000, da lavra da Ilustre Conselheira Leila Maria Scherrer Leitão, que pela bem fundamentada decisão, creio por fim a esta polêmica.

Tendo em vista a acurada análise presente no Acórdão supra-referido, peço vênia para transcrevê-lo em parte:

'A exigência de crédito tributário, mediante lançamento regularmente constituído por servidor competente da administração tributária, deve estar subordinada ao princípio da legalidade. A obediência a esse princípio é expressa nos arts. 37, caput, e 150, I, da Constituição Federal.

Também o artigo 3º do CTN consagra o princípio da legalidade ao dispor que tributo só pode ser exigido quando instituído por lei.

Feitas essas ponderações, constata-se que, na constituição de crédito tributário mediante o lançamento, o autor fiscal tem o dever funcional de subjugar-se aos ditames legais.

Na ação fiscal ora em julgamento acusa-se o sujeito passivo de não haver efetuado a retenção de imposto de renda na fonte sobre pagamentos realizados a pessoas físicas em decorrência de prestação de serviços assalariado e não-assalariado.

(...)

Para deslinde da questão, relevante salientar que, na acusação fiscal, o primeiro fato gerador ocorreu em 29.02.92 e o último em 30.04.94. A ciência do lançamento se deu em 13.09.95.

(...)

É de notório saber que a sistemática intrínseca da Lei nº 7.713, de 1988, teve vigência exclusivamente no ano-calendário de 1989. Ou seja, na Declaração de 1989 não se previa qualquer ajuste anual. O imposto era apurado mensalmente e com prazo de vencimento também mensal. Contudo, tão-somente havia a opção de se efetuar o pagamento do imposto, atualizado, no caso de mais de uma fonte pagadora em um mesmo mês, quando da entrega da declaração anual, não havendo qualquer ajuste.

Essa sistemática foi alterada com a vigência da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, quando voltou-se a instituir a figura da declaração anual, com previsão de deduções de pagamentos efetuados no ano-base, inclusive a dedução de imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base (arts. 9º, 10 e 11).

(...)

Ressalte-se, também a ausência, no Auto de Infração, de dispositivo legal que dê amparo à exigência de imposto de renda na pessoa da fonte pagadora, mormente quando a ação fiscal se dá após o prazo fixado para a entrega da DIRPF, correspondente ao ano-calendário do pagamento dos rendimentos.

(...)

A exigência deu-se na fonte pagadora em relação a imposto de renda não retido durante o ano-base. O imposto, conforme

legislação regente, é devido na modalidade de redução/antecipação daquele apurado na declaração anual de ajuste do beneficiário.

(...)

Assim é que o legislador, nos casos de incidência na fonte, quanto a rendimentos pagos e não sujeitos a ajuste anual, previu ser de inteira responsabilidade da fonte pagadora o recolhimento de imposto não retido. Fala-se, aqui, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, com ênfase aos seus artigos 99, 100 e 103.

Referidos artigos encontram-se consolidados nos arts. 574 e parágrafo único, 576 e 576 do RIR/80; 791, 795 e 919 do RIR/94; e 717, 721 e 722 do RIR/99, citando os dois primeiros por estarem vigentes quando da ação fiscal e, o último, em vigência.

Apesar de os três Regulamentos acima citados considerarem os dispositivos legais previstos no Decreto-lei nº 5.844, de 1943, como também aplicáveis à obrigação da fonte de reter o imposto quando do pagamento de rendimento sujeitos à incidência na fonte a título de antecipação, não é este o ordenamento jurídico previsto naquele diploma legal.

Na sistemática do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, no "Título I - Da Arrecadação por Lançamento - Parte Primeira - Tributação das Pessoas Físicas" (arts. 1º a 26) previa-se a incidência de imposto de renda anual, por cédulas, deduções cedulares e abatimentos e ainda não contemplava a incidência de imposto na fonte sobre os rendimentos sujeitos à tabela progressiva anual.

41

Na “Parte Segunda - Tributação das Pessoas Jurídicas” do art. 27 a 44. Os artigos 45 a 94 referem-se a casos especiais de incidência de imposto (espólio, liquidação, extinção e sucessão de pessoas jurídicas, empreitadas de construção, atividade rural, transferência de residência para o País), administração do imposto pela entrega da declaração, pagamento do imposto em quotas, meios, local e prazo de pagamento.

O “Título II - Da Arrecadação das Fontes” que interessa à formação de convicção para julgamento do lançamento em questão, desdobra-se em três capítulos, que são:

O Capítulo I envolve os seguintes rendimentos: quotas-partes de multas (art. 95), títulos ao portador e taxas (art. 96), rendimentos de residentes ou domiciliados no estrangeiro (art. 97) e de exploração de películas cinematográficas estrangeiras (art.98). Esses rendimentos sujeitavam-se ao imposto de renda na fonte a alíquotas específicas.

O “Capítulo II - Da retenção do Imposto” determina, no art. 99, o momento em que compete à fonte reter o imposto referente aos rendimentos especificados nos arts. 95 e 96. E, no art. 100, o momento da retenção quanto aos rendimentos tratados nos arts. 97 e 98.

O “Capítulo III - Do Recolhimento do Imposto” disciplina a obrigatoriedade de recolher aos cofres públicos o imposto retido e o prazo desse recolhimento (arts. 101 e 102, respectivamente). E, em seu art. 103, espelha o seguinte ditame legal:



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

Mencionados os dispositivos legais acima, pode-se constatar os fatos a seguir enumerados:

1 - No Decreto-lei nº 5.844, de 1943, ainda não havia sido instituído o regime de tributação de imposto na fonte sobre rendimentos do trabalho assalariado e não assalariado, que eram tributados tão-somente na declaração anual.

2 - Os artigos 95 a 98 do referido Decreto-lei contemplam quatro tipos de rendimentos que se sujeitavam ao imposto na fonte e não eram incluídos na declaração anual. Ou seja, embora não expressamente na lei, a incidência era de exclusividade de fonte.

3 - Na sequência, tratando-se de rendimentos que sofriam a incidência de imposto de renda na fonte quando do pagamento ao beneficiário, sem que aqueles rendimentos se sujeitassem à tributação na declaração anual, sabiamente o legislador, no art. 103, instituiu a figura típica do responsável pelo imposto, caso não tivesse efetuado a retenção a que estava obrigado. Assim, em casos que tais, instituiu-se a figura do substituto, conforme defendido na doutrina.

É de notório conhecimento o disciplinamento do inciso III, do art. 97, do CTN, através do qual somente a lei pode estabelecer a definição de sujeito passivo.



Ocorre que, ao longo dos anos, smj., o artigo 103 do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, equivocadamente, vem constituindo matriz legal de artigo de Regulamento do Imposto de Renda, baixado por Decretos, os quais têm a função de tão-somente consolidar e regulamentar a legislação do imposto de renda. Assim, nos termos do art. 99 do CTN, "O conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos, ...".

Logo, não pode dispositivo regulamentar, baixado por Decreto, estender o conceito de sujeito passivo, no caso de responsável, onde a lei não o fez.

A responsabilidade, no caso da fonte pagadora obrigada a reter o imposto de renda, a título de redução daquele a ser apurado na Declaração de Ajuste Anual, se dá tão-somente dentro do próprio ano-base

(...)

Isto porque o fato de a fonte pagadora não efetuar a retenção do imposto na fonte, a título de antecipação, por mero equívoco ou mesmo omissão, não significa que o beneficiário do rendimento esteja desobrigado de incluir esses rendimentos entre aqueles sujeitos à tabela progressiva na declaração, pois, efetivamente, é ele o contribuinte.

Nesse sentido, vasta é a jurisprudência deste Colegiado e também a das demais Câmaras deste Conselho, competentes para julgar a matéria, podendo-se citar os seguintes Acórdãos 102-43.925, 104-12.238 e 106-11.335. Também nesse sentido o julgado na Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão mº CSRF/01-01.148),

4v

conforme fundamentos consubstanciados na ementa a seguir transcrita:

"FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO: A falta de retenção do imposto pela fonte pagadora não exonera o beneficiário dos rendimentos da obrigação de inclui-los, para tributação, na declaração de rendimentos"

No Judiciário, à unanimidade, decidiu a Quarta Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, tendo como Relatora a Exma. Sra. Juíza Eliana Calmon, quanto à matéria em julgamento, conforme a seguinte ementa:

"Tributário - Imposto de Renda - responsabilidade: contribuinte ou responsável - Incidência sobre correção monetária.

1. O pagamento do tributo deve ser feito pelo contribuinte e só na hipótese de não ser o mesmo encontrado, é que se impõe a exigibilidade ao responsável.

2 ..."

Do voto, excerta-se:

"Os impetrantes, ora recorrentes, afirmam que efetuaram as suas declarações pautando-se nas informações fornecidas pela fonte pagadora, sem nada omitirem ou sonegarem.

Portanto, entendem que se houver omissão, equívoco ou retenção na fonte "a menor" do Imposto de Renda, não podem ser responsabilizados pelo erro.

Ademais ponderam que a parcela paga a mais e sobre a qual não houve a retenção ...

O primeiro dos argumentos não pode prosperar, porque a responsabilidade primeira quanto ao pagamento é do contribuinte. Só na hipótese de não ser possível a cobrança do mesmo é que é chamado o responsável tributário, o qual funciona como uma espécie de garante." (AMS 93.01.344466-1-MT).

42

Embora no citado decidir não se faça, expressamente, distinção entre retenção exclusiva e por antecipação, constata-se ser o caso então em julgamento decorrente de rendimento sujeito à retenção por antecipação na declaração de rendimento. Conclui-se ser a pessoa física o sujeito passivo (contribuinte) e não mais cabível a exigência do imposto de renda na fonte.

Pode-se, pois concluir, o equívoco quanto à eleição da fonte, como sujeito passivo (responsável-substituto), quando a retenção é, por lei, mera antecipação do devido na declaração e a exigência se dá após o correspondente ano-base. Até porque, perante a órgão fiscalizador e julgador administrativo, em primeiro ou segundo grau, a pessoa física é a beneficiária do rendimento e, portanto, sujeito passivo/contribuinte na declaração anual de ajuste. Daí a firme jurisprudência administrativa no sentido de se manter a exigência do imposto de renda apurado na declaração anual, decorrente da inclusão dos rendimentos que não sofreram a incidência na fonte.

No caso, a exigência na fonte se deu com base em valores pagos a beneficiários pessoas físicas, todos relacionados nominalmente e a valoração dos rendimentos a eles pagos. Ou seja, caberia o lançamento nos respectivos beneficiários dos rendimentos.

Apenas a título de esclarecimento, em matéria semelhante, quando o imposto também é exigido a título de antecipação daquele devido na declaração, a própria administração fiscal dispensou o lançamento quando já passado o ano base em que o imposto deveria ter sido pago. É o caso do carnê-leão. Passa-se a exigir multa específica pela ausência de antecipação de imposto. Caberia, no caso, exigir-se da fonte pagadora multa pelo descumprimento de

uma obrigação legal, exigindo-se o imposto do efetivo contribuinte, na declaração anual.'

Do manifestado, em conformidade com o estatuido nos arts. 45, 97, 121, inciso II, e 128 do Código Tributário Nacional, tem-se que **a responsabilidade tributária decorre de disposição expressa de lei**, e na hipótese dos autos a lei estabeleceu expressamente, apenas, a responsabilidade da fonte pagadora pelo imposto de renda incidente na fonte – imposto cuja retenção e, também, recolhimento lhe cabem - não estendendo esta responsabilidade para o imposto de renda devido anual, apurado na declaração de rendimentos, cuja apuração e pagamento são obrigações da pessoa física beneficiária dos rendimentos.

Adite-se que, conforme salientado no voto condutor do aresto recorrido:

- *'legítima a glosa nas pessoas físicas que obtiveram a renda, o imposto de renda na fonte lançado na declaração de ajuste anual, já que não houve esta retenção, somado ao fato de que a assunção do ônus do imposto e o reajuste da base de cálculo pela fonte pagadora caracterizariam pagamento a maior do que o previsto na decisão judicial o que inviabiliza o reajuste da base de cálculo e a assunção do ônus do imposto, seu recolhimento e o fornecimento de informe de rendimentos com a base de cálculo reajustada pela fonte pagadora, através de decisão judicial';*
- (...)
- *não foi apresentado nos autos documentação que comprovasse a retenção do imposto de renda na fonte, por ocasião do exercício do direito dado pelo Alvará Judicial, que autorizou o levantamento da importância bruta depositada judicialmente pelo autuado; e*

47

- (...)
- *não procede a premissa que “na falta de retenção, qualquer que seja a razão, para todos os efeitos legais, a presunção legal é de que os rendimentos pagos ao interessado já se encontram descontado do imposto na fonte”. Isso seria pretender, que sob qualquer razão, a responsabilidade pelo recolhimento seja assumida pela fonte pagadora, sem considerar as condições objetivas do caso concreto. O julgador deve observar a materialidade do caso, ou seja, às circunstâncias que revestiam a disponibilidade dos recursos ao beneficiário.*

Na hipótese dos autos, como já salientado, o empregador – Banco do Brasil – não realizou o pagamento/crédito dos rendimentos em tela, haja vista que estes valores encontravam-se depositados judicialmente em outra instituição financeira e foram liberados mediante alvará judicial. Logo, á luz dos arts. 45, 97, 121 e 128 do Código Tributário Nacional; e arts. 2º e 7º, § 1º da Lei nº 7.713, de 1988, o autuado sequer poderia ser eleito como responsável pelo IRFON.

Em face de todo o exposto, voto por Rejeitar a preliminar de inadmissibilidade do recurso especial suscitada pelo interessado e, no mérito por NEGAR provimento ao recurso especial de divergência.

Sala das Sessões - DF, em 19 de fevereiro de 2002


IACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS