



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012205/00-35  
Recurso nº. : 127.108  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1996  
Recorrente : JOSÉ ALFREDO BORGES  
Recorrida : DRJ-BELO HORIZONTE/MG  
Sessão de : 04 de novembro de 2003  
Acórdão nº. : 104-19.619

**IMPOSTO DE RENDA NA FONTE – FALTA DE RETENÇÃO – OBRIGATORIEDADE DE INCLUSÃO DOS RENDIMENTOS NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL** – A falta de retenção do imposto de renda pela fonte pagadora não exonera o beneficiário dos rendimentos da obrigação de incluí-los, para tributação, na declaração de rendimentos, já que se a previsão da tributação na fonte se dá por antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual e se a ação fiscal ocorrer após o ano-calendário da ocorrência do fato gerador, incabível 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, se for o caso, deverá ser efetuado em nome do contribuinte, beneficiário do rendimento, exceto no regime de exclusividade do imposto na fonte.

**RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL – INCLUSÃO DE RENDIMENTOS OMITIDOS - SEM PAGAMENTO DO TRIBUTOS DEVIDO E JUROS DE MORA - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – JUROS DE MORA – DENÚNCIA ESPONTÂNEA** - A confissão por parte do sujeito passivo de alguma irregularidade tributária, através da retificação da Declaração de Ajuste Anual, anterior ao início do procedimento fiscal, somente constitui denúncia espontânea da infração se estiver acompanhada do pagamento do tributo e dos juros de mora.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **JOSÉ ALFREDO BORGES**.

ACORDAM os Membros da Quarta 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012205/00-35  
Acórdão nº. : 104-19.619

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

NELSON MALLMANN  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 08 DEZ 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, MEIGAN SACK RODRIGUES, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA, ALBERTO ZOUVI (Suplente convocado) e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012205/00-35  
Acórdão nº. : 104-19.619  
Recurso nº. : 127.108  
Recorrente : JOSÉ ALFREDO BORGES

## RELATÓRIO

JOSÉ ALFREDO BORGES, contribuinte inscrito no CPF/MF sob o nº 091.750.916-15, residente e domiciliado na cidade de Belo Horizonte, Estado de Minas Gerais, à Rua Boa Esperança, nº 221, apto 501 - Bairro Carmo, jurisdicionado a DRF em Belo Horizonte - MG, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 200/209, prolatada pela DRJ em Belo Horizonte - MG, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 216/232.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 27/09/00, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 02/05, com ciência em 09/10/00, através de AR, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 30.685,72 (Padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 75% (art. 44, I, da Lei n.º 9.430/96 e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês ou fração, calculados sobre o valor do imposto, relativo ao exercício de 1996, correspondente ao ano-calendário de 1995.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012205/00-35  
Acórdão nº. : 104-19.619

O lançamento foi motivado pela glosa de Imposto de Renda Retido na Fonte pleiteado indevidamente na declaração de rendimentos de pessoa física, referente ao ano-calendário de 1995, nº 3.544.621, entregue em 26/03/97, como retificadora da declaração nº 0.299.159, de 30/04/96, visto que o contribuinte não sofreu retenção na fonte sobre os rendimentos recebidos da fonte pagadora Minas Gerais – Secretaria de Estado da Fazenda, CNPJ 18.715.615/0012-12, no valor de R\$ 37.910,98, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo. Infração capitulada no artigo 16, inciso III, da Lei nº 8.981/95.

A Auditora-Fiscal da Receita Federal, atuante, esclarece, ainda, através do Termo de Verificação Fiscal, entre outros, os seguintes aspectos:

- que o contribuinte apresentou declaração de rendimentos referente ao ano-calendário de 1995 de nº 0299159, em 30/04/96 (fls. 14 a 17), onde constava como rendimentos tributáveis recebidos de pessoas jurídicas o valor de R\$ 113.477,63 e como imposto retido na fonte o valor de R\$ 20.323,29. Sendo que apurou nesta declaração em saldo de imposto de renda a pagar de R\$ 2.466,22;

- que em 26/03/97 apresentou declaração retificadora de nº 3544621 incluindo neste documento os rendimentos recebidos da pessoa jurídica Secretaria de Estado da Fazenda – Procuradoria Fiscal do Estado de Minas Gerais, no valor de R\$ 37.910,93, e informando que houve uma retenção na fonte de R\$ 11.262,47. Desta forma apurou-se um imposto a restituir de R\$ 103,37;

- que a Declaração do Imposto de Renda de Pessoa Física retificadora do contribuinte foi processada sem prévia análise da Secretaria da Receita Federal e o valor do



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012205/00-35  
Acórdão nº. : 104-19.619

imposto a restituir apurado de R\$ 103,54 foi colocado à disposição do contribuinte, conforme tela do Sistema IRPF;

- que no mesmo ano do ato praticado pelo contribuinte foi apresentada pela fonte pagadora Declaração de Imposto de Renda na Fonte retificadora, para o exercício de 1996, ano-calendário de 1995, onde foram informados diversos pagamentos e correspondentes valores de imposto de renda retido, incluindo-se o pagamento de R\$ 37.910,98 e a retenção de R\$ 11.262,47;

- que de acordo com o processo de nº 10680.017579/99-87, encaminhado à Secretaria da Receita Federal, durante o ano-calendário de 1995, a fonte pagadora Secretaria de Estado da Fazenda – Procuradoria Fiscal do Estado de Minas Gerais, não efetuou qualquer retenção sobre os rendimentos pagos ao beneficiário José Alfredo Borges;

- que consta também neste processo, em suas folhas 399/407, que em 1997 a administração da procuradoria e os procuradores envolvidos acordaram a entrega de declarações retificadoras de Imposto de Renda na Fonte e declaração de rendimentos de pessoa física, respectivamente, e uma retenção a maior nos pagamentos correntes a partir daquele no até que houvesse a compensação com todo o imposto que deixou de ser retido na época devida;

- que o parecer do SESIT foi no sentido de indeferir as DIRFs retroativas, apresentadas por MG – Procuradoria do Estado da Fazenda, pois o procedimento efetuado por esta fonte pagadora não tem qualquer amparo legal, sendo frontalmente oposto ao disposto nos artigos 39 e 629 do RIR/94;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012205/00-35  
Acórdão nº. : 104-19.619

- que inconformada a Procuradoria do Estado de Minas Gerais apresentou impugnação, sendo considerada intempestiva pela DRJ de Belo Horizonte, conforme fls. 43/46;

- que se constatou, então, que o contribuinte, compensou indevidamente, em sua declaração de rendimentos, o valor de R\$ 11.262,47, como imposto de renda na fonte.

Em sua peça impugnatória de fls. 50/67, instruída pelos documentos de fls. 68/167, apresentada, tempestivamente, em 08/11/00, o suplicante, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indis põe contra a exigência fiscal, com base, em síntese, nas seguintes argumentações:

- que o autuado, que é ocupante do cargo efetivo de Procurador da Fazenda Estadual, recebe, como parte de sua remuneração, os honorários devidos pela cobrança da dívida ativa do Estado, bem como os devidos por condenação em tal verba da parte contrária, no caso de ações propostas contra o Estado em matéria tributária;

- que a Resolução SEF nº 2.358/93, que cuida da disciplina do rateio e repasse dos honorários aos Procuradores da Fazenda Estadual, na nova redação que deu ao artigo 16, caput e § 4º, da Resolução SEF nº 2.006/80, cuidou de determinar a retenção do imposto de renda na fonte quando do repasse;

- que tal previsão legal, de retenção na fonte, todavia, logo em seguida, foi suprimida do texto da Resolução, por determinação de outra Resolução, a de nº 2.379, de 24 de junho de 1993, não se sabe por que nem por sugestão de quem. De qualquer forma, o que importa é que a retenção é devida, mas não por força da determinação da Resolução, mas por força da legislação federal de regência da matéria;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012205/00-35  
Acórdão nº. : 104-19.619

- que com a supressão da norma expressa da Resolução que determinava a retenção do imposto de renda, todavia, instalou-se uma divergência entre os órgãos internos da Secretaria de Estado da Fazenda com relação ao procedimento de retenção do imposto de renda na fonte sobre o pagamento, mediante repasse, da verba mencionada o que levou o Estado a deixar de efetuar a retenção e apropriação do IR devido na fonte;

- que como não se chegava a um entendimento de consenso entre os órgãos internos da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais com relação à matéria, a Procuradoria Geral da Fazenda, em dezembro de 1996, solicitou um estudo a respeito da mesma, do qual resultou o parecer da lavra do Procurador da Fazenda-Consultor Ronald Magalhães de Souza, que concluiu pela obrigatoriedade da retenção e da responsabilidade da Procuradoria Geral da Fazenda Estadual – como fonte pagadora dos honorários a cada Procurador, via do repasse individual – pela efetivação da mesma (da retenção) e sua transferência para a conta do Tesouro Estadual, face ao que determina o artigo 157, inciso I, da Constituição Federal;

- que procedeu a Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais, na condição de fonte pagadora, à apresentação das Declarações de Imposto de Renda na Fonte (DIRFs) retificadoras, relativamente aos anos-base de 1993, 1994 e 1995, onde foram informados, em relação a cada Procurador, os pagamentos dos rateios de honorários verificados nos períodos mencionados, bem como os valores correspondentes ao imposto de renda retido, que estava sendo reembolsado parceladamente à fonte pagadora pelos Procuradores;

- que com base em tais DIRFs complementares retificadoras entregues pela fonte pagadora à Receita Federal, e tendo presente a necessidade de que todos os rendimentos até então não declarados e tributados fossem informados e registrados junto à Receita Federal, todos os Procuradores, em atendimento às determinações emanadas da



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012205/00-35  
Acórdão nº. : 104-19.619

Administração Pública Estadual já que justas, oportunas, legais – e de conhecimento da Superintendência da Receita Federal em Belo Horizonte, em razão do Ofício que se fez acompanhar das DIRF's complementares respectivas;

- que o autuado apresentou a declaração retificadora relativamente, dentre outros, ao exercício de 1996, ano-calendário de 1995, incluindo nesta declaração os rendimentos recebidos da Secretaria de Estado da Fazenda a título de rateio de verba honorária, no valor de R\$ 37.910,93, e informando que houvera uma retenção na fonte de imposto de renda, relativamente a tal pagamento, de R\$ 11.262,47;

- que desta forma, apurou-se, pela declaração retificadora, e depois de feita a compensação com o imposto devido, uma valor a restituir de R\$ 103,37;

- que a declaração retificadora foi aceita e processada pela Receita Federal que, em 20 de outubro de 1997, expediu a notificação de lançamento respectiva;

- que agora, no entanto, em outubro de 2000, três anos após ter sido regularmente notificado da aceitação e processamento de sua declaração retificadora, o autuado foi surpreendido com a expedição do Auto de Infração, pelo qual lhe está sendo exigido um crédito tributário no valor total de R\$ 30.685,72;

- que o motivo apresentado para tal autuação foi que o imposto de renda retido, indicado na declaração retificadora, e lançado na mesma como crédito que foi utilizado na compensação do imposto devido indicado na declaração não poderia ter sido nela incluído e compensado. Ou seja, aceitou a Receita Federal a retificação no que toca à inclusão na declaração relativa ao ano-calendário de 1995 da verba honorária de R\$ 37.910,93, mas rejeitou, por considerá-la indevida, a inclusão da retenção na fonte de imposto de renda, relativamente a tal pagamento, de R\$ 11.262,47;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012205/00-35  
Acórdão nº. : 104-19.619

- que à luz do inciso I do artigo 157 da Constituição Federal pertence ao Estado o produto da arrecadação do imposto sobre a renda, incidente na fonte, sobre rendimentos por ele pagos, a qualquer título;

- que esse produto pertence ao Estado de maneira primária, não dependendo de nenhuma condição outra senão da incidência na fonte. Segundo o que determina a Constituição Federal em seu artigo 157, inciso I, portanto, o pagamento de rendimento sujeito à retenção na fonte, ainda que não tenha sido retido no tempo oportuno, continua pertencendo ao Estado;

- que não há razão, então, para que a Receita Federal venha a pretender receber produto de imposto que não lhe pertence, e que foi exigido pelo Estado, titular da receita, e a ele está sendo pago;

- que, ademais, como na substituição tributária operada pela atribuição da obrigação de reter e recolher o imposto à fonte pagadora, ocorre à exclusão da responsabilidade do contribuinte originário, a Receita Federal, se entendesse de exigir o imposto que deveria Ter sido retido e recolhido e não foi, à época, teria que direcionar a exigência contra o substituto legal, no caso o Estado de Minas Gerais;

- que se ilegítima a glosa efetuada no imposto da retenção apropriado na declaração retificadora apresentada pelo autuado, ilegítimos, também, os acréscimos legais exigidos em função de tal glosa, quais sejam, a multa e os juros de mora;

- que se devidos fossem a multa e juros de mora, o que se admite a título de argumentação, em acatamento ao princípio da eventualidade, nunca que poderiam os



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012205/00-35  
Acórdão nº. : 104-19.619

mesmos ser cobrados do autuado, e sim da entidade que não efetuou a retenção, e deu causa à mora;

- que uma observação final ainda se impõe: à luz do que determina a lei processual civil (CPC, artigo 265, inciso IV, alínea "a"), o processo deve ser suspenso quando a sentença de mérito depender do julgamento de outra causa, que teria natureza prejudicial com relação à questão discutida;

- que tal regra processual, por integração analógica, deve ser aqui aplicada, pois a decisão final a ser proferida na impugnação apresentada pela fonte pagadora contra o indeferimento da entrega da DIRF retificadora pode ser prejudicial em relação à autuação aqui impugnada, que parte do pressuposto da invalidade daquele procedimento. Se a decisão final do Conselho de Contribuintes for pelo acolhimento da entrega da DIRF retificadora, restará fulminado o pressuposto de fato da autuação, o que a invalidaria;

- que recomendável, portanto, o sobrestamento do presente feito até a decisão final do Conselho de Contribuintes no recurso interposto pela fonte pagadora contra o não conhecimento da impugnação por ela apresentada contra o indeferimento da DIRF retificadora;

- que seja sobrestado o presente processo administrativo, até o julgamento final do recurso interposto pela fonte pagadora contra o não conhecimento da impugnação por ela apresentada contra o indeferimento da DIRF retificadora;

- que caso não seja a presente autuação considerada prejudicada pelo julgamento do recurso referido na alínea anterior, que seja julgada procedente a impugnação ora apresentada, cancelando-se o Auto de Infração, ou, caso se julgue legítima a glosa procedida pelo auto de infração, que seja excluídos da exigência tributária a parte relativa à



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012205/00-35  
Acórdão nº. : 104-19.619

multa e aos juros, por indevidos na espécie, tanto pela inaplicabilidade das normas que cuidam de tais acréscimos legais, quanto pela exclusão operada por força do artigo 138 do CTN (denúncia espontânea).

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário lançado, baseado, em síntese, nas seguintes considerações:

- que o impugnante requer que se aguarde a resolução definitiva na esfera administrativa do processo 10680.017579/99-87. A respeito, ressalte-se que não foi a invalidade das Declarações do Imposto Retido na Fonte – DIRF complementares apresentadas pela fonte pagadora que determinou o lançamento em tela, assunto tratado no referido processo, mas a comprovação de fato anteriormente não conhecido, qual seja, no caso, a dedução pela pessoa física no ajuste anual de imposto retido a maior em exercícios posteriores, o que carece de previsão legal. Frise-se que nenhuma decisão administrativa pode alterar a natureza dos atos ou suprir a falta de determinação legal. Não há, pois, justificativas para a suspensão do processo nos termos do art. 265, IV, “a” do Código de Processo Civil;

- que no tocante às razões do autuado, de início, é estéril questionar a legitimidade ativa da União. O impugnante, ao sofismar o disposto no art. 157 da Constituição Federal, de 1988, chega a conclusões inadmissíveis, que extrapolam o verdadeiro alcance do seu conteúdo. Entretanto, a clareza da norma não enseja maiores lucubrações exegética;

- que o inciso I do art. 157 se limita a dizer que pertence aos Estados e ao Distrito Federal “o produto da arrecadação” do imposto da União sobre a renda e proventos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012205/00-35  
Acórdão nº. : 104-19.619

de qualquer natureza, incidente na fonte sobre os rendimentos por eles pagos. “Produto da arrecadação” é o valor efetivamente retido e nada mais. De qualquer forma, tal dispositivo, ao disciplinar relação entre Estados e União, em nada afeta os servidores estaduais, que não têm legitimidade de disputar para si o que entendem pertencer ao Estado;

- que ao contrário do pretendido, o exame da questão deve estar focado exclusivamente no texto da lei ordinária federal que dispuser sobre a matéria, inclusive quanto à retenção na fonte. Isso porque o imposto de renda é competência exclusiva da União. A relação jurídica que surge com o fato gerador do imposto de renda se estabelece entre sujeito passivo e União. Independentemente de qual parte da receita pertence ao Estado, é função constitucional do Fisco Federal exigir do contribuinte o imposto devido. É unicamente ao Fisco Federal que ele tem de prestar contas;

- que de acordo com a lei ordinária federal, o interessado estava obrigado a informar na declaração de ajuste, independente da existência ou não da retenção, todos os seus ganhos;

- que a tributação da renda das pessoas físicas é feita essencialmente em base anuais. A tributação mensal não exclui a anual. Em verdade, o valor do imposto devido que prevalece é o apurado na declaração de ajuste anual, que tem por base todos os rendimentos do ano-calendário. Os valores pagos pelo contribuinte durante o ano, inclusive mediante retenção na fonte, são meras antecipações do imposto calculado na declaração. Havendo diferença entre o pago e o devido, esta diferença deve ser recolhida aos cofres da União, no prazo fixado em lei;

- que destarte, a própria sistemática do regime de fonte e de declaração de ajuste anual confere ao Fisco Federal o poder de exigir do contribuinte o imposto devido sobre rendimentos tributáveis, mesmo que não retido anteriormente. Há, com isso, mero



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012205/00-35  
Acórdão nº. : 104-19.619

deslocamento temporal do gravame a ser suportado pelo contribuinte, que deixa de ser o momento da percepção dos rendimentos e passa a ser o do vencimento do imposto na declaração;

- que a alegação diz respeito ao procedimento adotado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Estadual, com intuito de regularizar a retenção do imposto sobre os honorários recebidos pelos procuradores que deixou de ser feita nos anos de 1993 a 1996. Decidiu-se que a partir de 1997, o referido imposto fosse descontado como adicional à retenção normal do período corrente, limitado à décima parte do vencimento ou remuneração, até que se completasse a compensação total;

- que este é procedimento não autorizado pela legislação tributária federal. Qualquer pagamento de imposto efetuado depois de encerrado o prazo para apresentação da declaração de ajuste anual, que no exercício de 1996 se deu em 30/04/96, constitui pagamento em atraso. Ocorre que a moratória somente se pode conceder na forma autorizada em lei;

- que sendo patente a limitação até mesmo do Poder Legislativo Estadual, causa espanto a pretensão dos procuradores da Fazenda Estadual de criar regras próprias para pagamento de imposto de renda. O procedimento adotado, por ilegal, não pode ser oposto à Fazenda Nacional, não surtindo o efeito pleiteado. Em nada se aproveita o argumento de que o desconto foi parcelado em obediência ao disposto no Estatuto dos Funcionários Civis do Estado de Minas Gerais;

- que com isso, não advém qualquer prejuízo para o impugnante. A satisfação da exigência em apreço não caracteriza pagamento em duplicidade como alega o contribuinte. Segundo documentos constantes dos autos, fls. 26/33, o imposto de renda incidente na fonte no ano-calendário 1995 sobre os honorários recebidos pelo interessado



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012205/00-35  
Acórdão nº. : 104-19.619

foi descontado como adicional à retenção normal em anos posteriores, o que é corroborado pela certidão à fls. 130;

- que tal adicional assim como qualquer retenção de imposto procedida pelas fontes pagadoras, constitui adiantamento do imposto devido na declaração referente ao ano-calendário da efetiva retenção, não havendo previsão legal para sua dedução em ano anterior. Conforme demonstrativo anexo a decisão, com base nas provas juntadas nas fls. 187/198, o contribuinte aproveitou valor retido a maior para fazer frente ao imposto devido apurado nas declarações referentes aos exercícios de 1998 a 2000. Ressalte-se, entretanto, que não cabe aqui analisar a correção dos valores informados a título de imposto retido na fonte nas declarações dos referidos exercícios, eis que estes são estranhos à lide. Caso o contribuinte tenha deixado de informar algum valor a título de imposto retido na fonte, sua correção deverá ser feita mediante a entrega de declaração retificadora;

- que a compensação, na declaração, do imposto que deveria Ter sido retido está condicionada à assunção do ônus pela fonte pagadora e ao reajustamento da base de cálculo. Entretanto, no caso, não é cabível cogitar do reajustamento da base de cálculo, que de fato não ocorreu, e da assunção do ônus do imposto pela fonte pagadora, por se tratar de pessoa jurídica de direito público. A adoção desse procedimento representaria atribuir ao servidor rendimentos superiores ao legalmente determinado, em afronta ao princípio da estrita legalidade exposto no artigo 37, da Constituição Federal;

- que se esclareça que apesar de o contribuinte Ter incluído em sua declaração retificadora, antes do procedimento fiscal, o valor dos rendimentos tributáveis anteriormente omitidos, pleiteou indevidamente dedução de imposto não retido dentro do ano-calendário correspondente, resultando em falta de pagamento do tributo;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012205/00-35  
Acórdão nº. : 104-19.619

- que, dessa forma, uma vez denunciada espontaneamente a infração, somente quando acompanhada do pagamento do principal e dos encargos legais, o que não ocorreu no caso, como discutido, é que estaria o contribuinte resguardado de um lançamento com a respectiva multa de ofício;

- que no caso, as DIRF inicialmente entregues, que não informaram os rendimentos em razão da falta de retenção, induziram a aceitação preliminar das declarações com omissão de rendimentos; as DIRF complementares, a aceitação de declarações retificadoras. Entretanto, ao se tomar conhecimento da inexatidão das DIRF complementares, uma vez comprovada em diligência que não houve a retenção nelas informadas, sua rejeição foi formalizada na Decisão SESIT nº 1143/99. Na mesma decisão determinou-se à tomada de providências contra as pessoas físicas que obtiveram benefícios ilícitos. Somente neste momento, após a devida comprovação do fato é que a Secretaria da Receita Federal se manifesta oficialmente relativamente ao procedimento adotado, sendo despropositada a argumentação do interessado de que agiu de acordo com orientação da Receita Federal. Portanto, a comprovação de fato anteriormente não conhecido (dedução pela pessoa física no ajuste anual de imposto retido a maior em exercícios posteriores) ensejou a revisão do lançamento prevista no referido art. 149 não se aplicando o art. 146 do CTN como argüido pelo contribuinte.

A ementa da decisão da autoridade singular que resumidamente consubstancia os fundamentos da ação fiscal é a seguinte:

**“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

**Exercício: 1996**

**Ementa: COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA – Os tributos cuja receita seja distribuída, no todo ou em parte, a outras pessoas jurídicas de direito público pertencem à competência legislativa daquela a que tenham sido atribuídos.**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012205/00-35  
Acórdão nº. : 104-19.619

**MORATÓRIA** A moratória somente pode ser concedida pela pessoa jurídica de direito público competente para instituir o tributo a que se refira.

**Assunto:** Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

**Exercício:** 1996

**Ementa:** RETENÇÃO DO IMPOSTO – Por falta de previsão legal, não se admite a dedução, no ajuste anual, de imposto retido a maior em exercícios posteriores.

**LANÇAMENTO PROCEDENTE.”**

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 11/04/01, conforme Termo constante às fls. 213/215, o recorrente interpôs, tempestivamente (11/05/01), o recurso voluntário de fls. 216/232, instruído pelo documento de fls. 233, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

Consta às fls. 233/235 a relação dos bens e direitos para arrolamento com o objetivo de interpor recurso administrativo ao Primeiro Conselho de Contribuintes.

Na Sessão de Julgamento de 22 de janeiro de 2002, resolvem os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência a fim de que seja realizada diligência no sentido de verificar se há decisão, transitada em julgado na via administrativa, definindo o destino do processo nº 10680.017579/99-87 de interesse da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais – Procuradoria Geral da Fazenda Estadual. Caso contrário, se ainda não houve decisão nesse sentido, que se mantenha o processo na repartição de origem até a confirmação, em definitivo da decisão na via administrativa. Após o que, a autoridade



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012205/00-35  
Acórdão nº. : 104-19.619

lançadora deverá providenciar a juntada, por cópia, das respectivas decisões e encaminhar os autos a esta instância para julgamento.

Em 01/08/03, após realizar a diligência solicitada, a DRF em Belo Horizonte – MG, retorna os autos para este Primeiro Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a long, sweeping horizontal stroke that curves upwards and ends in a small hook.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012205/00-35  
Acórdão nº. : 104-19.619

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

O litígio assenta-se na discussão de mérito sobre compensação indevida de imposto de renda retido na fonte (retificação de declaração de ajuste anual para inclusão de rendimentos omitidos).

Quanto o mérito em si da matéria questionado nos presentes autos não há muito a se dizer, tendo em vista a decisão do Processo Administrativo Fiscal nº 10680.017579/99-87, Acórdão 104-18.901, de 22 de agosto de 2002, cujo voto foi proferido por este Relator e que agora transcrevo e adoto nas minhas razões de decidir neste processo:

“Como se depreende do relatório, o núcleo da divergência entre a autoridade administrativa tributária, decisão singular e a recorrente estão na possibilidade ou não de retificar ou complementar as Declarações de Imposto de Renda na Fonte (DIRFs), após o encerramento do ano-calendário, para incluir valores ajustados de imposto de renda na fonte, relativo há anos calendários anteriores.

Inicialmente é de se esclarecer que a competência para apreciar os processos administrativos relativos a solicitação de retificação de declarações, relativo a tributos e contribuições administrados pela Secretaria



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

Processo nº. : 10680.012205/00-35  
Acórdão nº. : 104-19.619

da Receita Federal foi atribuída aos Delegados da Receita Federal e Inspectores das Inspetorias da Receita Federal Classe Especial, no âmbito da respectiva jurisdição (Portaria SRF n.º 4.980/94, art. 1º, X).

Por outro lado, compete aos Conselhos de Contribuintes, observada sua competência por matéria e dentro dos limites de alçada fixados pelo Ministro da Fazenda, julgar os recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância e de decisões de recursos de ofício, nos processos relativos a restituição de impostos e contribuições (Lei n.º 8.748/93, art. 3º, II).

Verifica-se nos autos que o pedido de retificação/complementação foi formalizado mediante o Ofício/PGFE/Gab n.º 17, de 06/02/97, às fls. 32/33, acompanhado dos documentos de fls. 34/73, contendo informações atinentes aos vencimentos e honorários dos Procuradores da Fazenda do Estado de Minas Gerais, cujas fontes pagadoras são a Secretaria do Estado de Recursos Humanos e Administração, CNPJ 18.715.607/0001-13 e a Secretaria de Estado da Fazenda/Procuradoria-Geral da Fazenda Estadual, CNPJ 18.715.615/0012-12, respectivamente.

É sabido que ante o inciso I do art. 157 da Constituição Federal, que determina ser do Estado-Membro o produto da arrecadação do imposto de renda incidente na fonte sobre rendimentos pagos pela Unidade Federativa. Da mesma forma, é sabido que 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. Ao Estado-Membro cabe o produto da arrecadação do imposto, incidente na fonte sobre rendimentos pagos, a qualquer título.

A discussão nesta linha não tem sentido, pois fica sem propósito, já que o cerne do processo está em se saber da possibilidade legal para se proceder a uma retificação de DIRF depois de encerrado o ano-calendário, para se proceder a ajustes no imposto de renda na fonte, relativo há anos-calendários anteriores.

Na qualidade de julgador, entendo que não.

Senão vejamos:

A noção mais popular de “erro” consiste em se ter uma coisa como verdadeira, quando, em realidade, não o é. Entretanto, não foi o que aconteceu no presente caso.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012205/00-35  
Acórdão nº. : 104-19.619

Da análise dos autos verifica-se que o referido órgão, efetuava o pagamento de honorários, diretamente a cada procurador sem a devida retenção do imposto. Constatada a falha e considerando que o imposto de renda no caso, ficaria com o próprio Estado (como antecipação do repasse da União), a opção foi por uma solução não prevista no Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994. Ou seja, elaborou-se Declarações de Imposto de Renda na Fonte de forma retroativa, abrangendo os anos-calendário encerrados de 1993 a 1995.

É de se ressaltar que neste período não houve a retenção tempestiva do imposto de renda devido, sobre honorários recebidos. Desta forma, optou o órgão em descontar o montante não recolhido a partir de novembro de 1997, em parcelas mensais no valor de 10% sobre os vencimentos dos procuradores.

Ora, é visível que a preocupação fundamental da Secretaria de Estado da Fazenda é recuperar um imposto que deveria ter sido retido pela fonte pagadora na época oportuna e não foi, sob o frágil argumento que se tinha dúvidas quanto à tributação de honorários recebidos pelos Procuradores.

Ora, incabível tal argumento, já que é elementar, por demais, a dúvida apresentada, a tributação na fonte sobre honorários recebidos é pacífica não há discussão sobre a possibilidade de não ser tributada quando recebidos por qualquer pessoa. Qual seria a razão da isenção pretendida para os Procuradores.

Ademais, as próprias pessoas que foram beneficiadas com os honorários deveriam ter providenciado a tributação dos valores recebidos na declaração de ajuste anual.

Assim, de plano verifica-se que o procedimento efetuado pela Procuradoria Estadual da Fazenda não tem qualquer amparo legal. A retenção maior do que o devido em pagamentos futuros, como forma de compensar insuficiências de retenção em anos anteriores foge, totalmente, do conceito de retificar/complementar declarações e não encontra guarida na legislação tributária.

O Código Tributário Nacional – CTN reconhece a existência de duas possíveis entidades pessoais no pólo passivo de qualquer relação jurídica tributária, quais sejam: o contribuinte e o responsável (art. 121, parágrafo



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

Processo nº. : 10680.012205/00-35  
Acórdão nº. : 104-19.619

único). Desta forma, somente pode ser sujeito passivo a pessoa que tenha relação direta e pessoal com o fato gerador – hipótese em que a pessoa é contribuinte -, ou a pessoa que não seja o contribuinte, mas tenha necessariamente algum tipo de vínculo com o fato gerador – hipótese prescrita no art. 128 do CTN para a figura do responsável.

O art. 45 do CTN conceitua o contribuinte do imposto de renda como a pessoa que seja titular da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou provento tributável. Como, também, no parágrafo único do mesmo artigo estatui que “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”.

Assim, aquele que aufera a renda ou o provento é o contribuinte do imposto de renda, por ter relação direta e pessoal com a situação que configura o fato gerador desse tributo, que é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou provento.

Por outro lado, a fonte pode ser responsabilizada legalmente pelo cumprimento da obrigação de recolher o imposto de renda porque possui um vínculo com o fato gerador, eis que efetua o pagamento ou crédito que decorre da renda ou do provento tributável, embora não tenha relação natural com o fato sujeito à tributação, já que não é a pessoa titular da aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou do provento tributável.

Nesta Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, a Jurisprudência é pacífica no sentido de que quando a fonte tenha efetuado a retenção e fornecido o respectivo comprovante ao beneficiário da renda ou do provento, e caso o imposto seja considerado antecipação do imposto devido pelo beneficiário na declaração de ajuste anual, este tem o direito de compensar o imposto retido, ainda que a fonte não o tenha recolhido, já que a responsabilidade passa a ser exclusiva da fonte pagadora.

Da mesma forma, a Jurisprudência é pacífica no sentido de que se a previsão da tributação na fonte se dá por antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual e se a ação fiscal ocorrer após o ano-base da ocorrência do fato gerador, incabível 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, se for o caso de omissão de rendimento ou de receita, deverá ser efetuado em



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012205/00-35  
Acórdão nº. : 104-19.619

nome do contribuinte, beneficiário do rendimento ou receita, exceto no regime de exclusividade do imposto na fonte.

Em síntese, a fonte tem o direito de descontar o imposto de renda na fonte quando paga a renda, receita ou provento e por outro lado, o contribuinte tem o direito de receber da fonte o informe de rendimento e retenção, para que possa exercer os efeitos de direito daí eventualmente derivados, inclusive o de compensar o imposto retido na fonte com o imposto que tiver que pagar na declaração de ajuste anual.

Assim, é conclusivo que, segundo a lei tributária, para que o contribuinte possa exercer o direito de compensar o imposto pago na fonte com o imposto a pagar sobre os rendimentos na declaração anual de ajuste, é necessário que a fonte lhe forneça o comprovante de retenção.

Por outro lado, tem-se como regra básica que a percepção de rendimentos pode gerar a obrigação de ser pago o tributo correspondente; para tanto, a legislação ordinária fixa os parâmetros que, uma vez atingidos, dão lugar ao nascimento da obrigação tributária.

Dentre as regras traçadas pela lei tributária, está a que marca o momento em que se considera ocorrida a disponibilidade da renda ou dos proventos e, conseqüentemente, em que nasce a obrigação tributária correspondente.

A responsabilidade pela retenção do imposto, no caso tratado dos autos (honorários), nos termos da lei que a instituiu, se dá a título de antecipação daquele que o contribuinte, pessoa física, tem o dever de apurar em sua declaração de ajuste anual.

A pessoa física beneficiária é o titular da disponibilidade econômica, ou seja, é efetivamente o contribuinte. O fato de a fonte não efetuar a retenção, a título de antecipação do devido na declaração, não exime o contribuinte - pessoa física de incluir os rendimentos recebidos em sua Declaração de Ajuste Anual.

No caso dos autos é conclusivo que a legislação regente não dá guarida a essa opção de apresentar DIRFs com efeito retroativo para incluir imposto de renda na fonte, sobre o qual não houve retenção na fonte na época adequada. Ou melhor dizendo não houve retenção, o que existe é um acerto entre a fonte pagadora (Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais) e os beneficiários dos rendimentos, com o visível intuito da fonte pagadora



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

Processo nº. : 10680.012205/00-35  
Acórdão nº. : 104-19.619

receber o imposto de renda na fonte que não foi retido em época oportuna. Este procedimento não pode ser eleito como sendo correto e adequado para a Secretaria de Fazenda solucionar o seu problema.

Por ocasião do ajuste do imposto, só há um sujeito passivo. A lei não dá guarida para se-eleger, conforme as circunstâncias, ora um, ora outro. Tendo-se a identificação do beneficiário, sobre ele deve recair o imposto, visto ser sujeito passivo - contribuinte da relação jurídica.

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 do RIR/80; 791 e 919 do RIR/94; e 717 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.

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.



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

Processo nº. : 10680.012205/00-35  
Acórdão nº. : 104-19.619

O "Título II - Da Arrecadação das Fontes" que interessa à formação de convicção para julgamento do lançamento em questão, desdobra-se em III 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."

Dos dispositivos legais acima, pode-se constatar os seguintes fatos:

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 seqüência, 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012205/00-35  
Acórdão nº. : 104-19.619

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, 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 ou receita esteja desobrigado de incluir esses rendimentos entre aqueles sujeitos à tabela progressiva na declaração, pois, efetivamente, é ele o contribuinte.

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 jurídica é a beneficiária das importâncias 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.

Enfim, é entendimento deste relator, que 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 de solicitar retificação ou complementação de declaração de imposto de renda na fonte, com intuito de ajustar valores de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10680.012205/00-35  
Acórdão n.º : 104-19.619

imposto de renda na fonte com efeito retroativo, ocorrer após 31 de dezembro do ano do fato gerador, descabe a solicitação de retificação/complementação. A responsabilidade pelo recolhimento do imposto de renda passa a ser exclusivamente do beneficiário do rendimento.

Em razão de todo o exposto e por ser de justiça, voto no sentido de negar provimento ao recurso.”

Como se depreende do voto acima transcrito, a falta de retenção do imposto de renda pela fonte pagadora não exonera o beneficiário dos rendimentos da obrigação de incluí-los, para tributação, na declaração de rendimentos.

Finalmente, nota-se nos autos às fls. 03/05, que autoridade lançadora aplicou a multa de lançamento de ofício cobrada juntamente com o tributo. A princípio, nos termos do artigo 7º, I, § 1º do Decreto n.º 70.23/72, o primeiro ato praticado por iniciativa do fisco, formalmente cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária, exclui a espontaneidade e, conseqüentemente, tomaria cabível é a penalidade prevista no artigo 4º, inciso I, da Lei n.º 8.218/91.

Entretanto, nestes autos se torna necessário uma análise mais profunda sobre a aplicabilidade da multa de lançamento de ofício.

Apesar do recorrente ter retificado a sua declaração de ajuste anual e incluído os rendimentos omitidos, de forma espontânea, antes do início da ação fiscal, entendo que seja aplicável a multa de lançamento de ofício.

Senão vejamos:

A defesa do recorrente está amparada no argumento chave de que a exigência não pode ser mantida porque padece de vício de ilegalidade, uma vez que a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012205/00-35  
Acórdão nº. : 104-19.619

denúncia espontânea é um benefício legal outorgado pelo legislador tributário, voltado à exclusão da responsabilidade por infração, e a interpretação do artigo 138 do Código Tributário Nacional é muito clara e dela não podem restar dúvidas, ou seja, que a lei determina a exclusão da responsabilidade com o pagamento do tributo devido e dos juros de mora, não havendo penalidade imputada a contribuinte, além dos juros de mora, se houver espontaneidade de sua parte ao denunciar a infração cometida.

De nossa parte, não duvidando da dificuldade que o assunto oferta, entendemos que seja incontestável que o instituto da denúncia espontânea é uma oportunidade que a lei concede aos devedores de tributos para regularizarem sua situação, facilitando o trabalho da fiscalização.

Diz o Código Tributário Nacional, em seu Capítulo de Responsabilidade Tributária:

“Art. 138 - A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único – Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.”

Da exegese do mandamento acima, verifica-se que tal dispositivo pertencente ao Código Tributário Nacional, que traça normas ou diretrizes à lei ordinária, prevê e estimula a denúncia espontânea pelo infrator, dispensando-o da penalidade estabelecida em lei.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012205/00-35  
Acórdão nº. : 104-19.619

Não há dúvidas, que no caso concreto o recorrente não recolheu o tributo com atraso. Somente tomou a iniciativa de informar a autoridade tributária, antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com a infração, que omitira rendimentos nas declarações apresentadas anteriormente.

É de se esclarecer que o recorrente que exerce o cargo de Procurador da Fazenda do Estado de Minas Gerais, apresentou a Declaração de Ajuste Anual do exercício 1996, ano-calendário 1995, dentro do prazo legal, incluindo apenas os rendimentos fixos pagos pela Superintendência Central de Pagamento de Pessoal, constantes do informe de rendimentos fornecido pelo Órgão Pagador com retenção do imposto de renda retido na fonte. Nota-se que na oportunidade, não houve a inclusão dos rendimentos tributáveis e seus respectivos impostos de renda retido na fonte oriundos de honorários advocatícios em causas judiciais, envolvendo a defesa da Fazenda Estadual, pagas pelas Procuradorias Regionais da Fazenda.

O recorrente, pleiteando a inclusão dos rendimentos omitidos e do IRRF, protocolizou, espontaneamente, pedido de retificação de sua declaração de rendimentos do exercício acima referido, apresentando, para tanto, a respectiva declaração retificadora, anexando o comprovante de rendimentos pagos e de retenção do imposto de renda na fonte fornecido pela Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais – PGFE, apontando os honorários advocatícios recebido naquele exercício e o respectivo imposto de renda retido na fonte.

Entretanto, a autoridade julgadora singular entendeu que o procedimento de retificar/complementar as DIRFs não tinha qualquer amparo legal. Ou seja, retenção a maior do que o devido no mês do pagamento, como forma de compensar insuficiências de retenção de anos anteriores. Assim, negou provimento a impugnação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012205/00-35  
Acórdão nº. : 104-19.619

Por outro lado, a autoridade administrativa da DRF em Belo Horizonte - MG, acatou parcialmente a retificação das Declarações de Ajuste Anual do exercício financeiro de 1996 para alterar os rendimentos tributáveis recebidos de pessoas jurídicas.

Por sua vez, a Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, em Sessão de 21 de agosto de 2002, analisando o Processo Administrativo Fiscal nº 10680.017579/99-87 em que a Secretaria de Estado de Fazenda do Estado de Minas Gerais, solicitava retificação/complementação de DIRFs, negou provimento ao recurso apresentado, não admitindo a retificação/complementação de imposto de renda não retido na época oportuna.

Em conclusão, foi desconsiderado o IRFONTE contido nas DIRFs retroativas entregues em 18/02/97, bem como foi desconsiderado o IRFONTE informado como se retido fosse na Declaração Retificadora de Ajuste Anual do exercício de 1996. Porém, foi mantida a inclusão dos rendimentos a título de honorários advocatícios, recebidos da Procuradoria Geral da Fazenda Estadual de Minas Gerais. Entretanto, não houve o pagamento do tributo devido e dos juros de mora.

É conclusivo, que a razão está com a autoridade lançadora, já que no nosso sistema tributário tem o princípio da legalidade como elemento fundamental para que flore o fato gerador de uma obrigação tributária, ou seja, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Seria por demais mencionar, que a Lei Complementar não pode ser conflitada ou contraditada por legislação ordinária. E que, ante o princípio da reserva legal (CTN, art. 97), e o pressuposto da estrita legalidade, ínsito em qualquer processo de determinação e exigência de crédito tributário em favor da Fazenda Nacional, insustentável



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012205/00-35  
Acórdão nº. : 104-19.619

o procedimento administrativo que, ao arrepio do objetivo, finalidade e alcance de dispositivo legal, imponha ou venha impor exação.

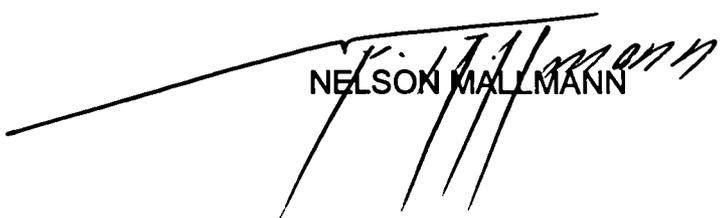
Só posso concordar com a autoridade lançadora no sentido de que a interpretação do dispositivo em questão é muito clara e dela não podem restar dúvidas. A lei determina a exclusão da responsabilidade, ou seja, não haverá penalidade imputada ao contribuinte, além dos juros de mora, se houver espontaneidade de sua parte ao denunciar a infração cometida acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo e dos juros de mora, já que sofrer uma penalidade significa a responsabilização do faltoso pela infração cometida e se o artigo 138 do CTN exclui a responsabilidade daquele que auto denuncia uma infração fiscal, logo não poderá o infrator confesso sofrer uma penalidade.

Ora, é sabido que o art. 138 do CTN limita a responsabilidade nos casos de denúncia espontânea apenas para o pagamento do tributo devido e dos juros de mora.

Diante disto, entendo ser incabível a pretensão apresentada pelo recorrente, devendo ser mantido a cobrança da multa de lançamento de ofício e os juros de mora lançados.

Em razão de todo o exposto e por ser de justiça, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 04 de novembro de 2003

  
NELSON MALLMANN