



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

Processo nº 10680.017214/2003-18
Recurso nº 157.790 Voluntário
Matéria IRPF - Ex(s): 1999
Acórdão nº 102-49.303
Sessão de 08 de outubro de 2008
Recorrente ROGÉRIO LANZA TOLENTINO
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1998

DECADÊNCIA - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (inciso I do artigo 173 do CTN).

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO - São tributáveis, na fonte e na declaração de ajuste anual da pessoa física beneficiária, os rendimentos provenientes do trabalho assalariado, das remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens, exceto aqueles correspondentes a rendimentos isentos ou não tributáveis.

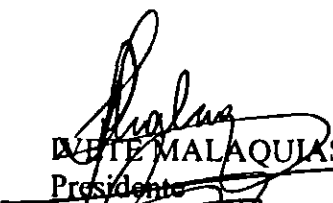
FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO PELA FONTE PAGADORA - "Súmula 1ª CC nº 12: Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção."

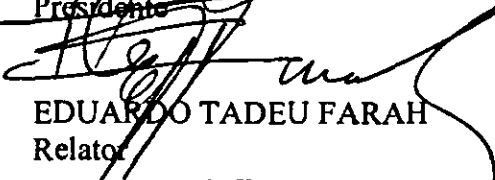
Preliminares afastadas.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, AFASTAR as preliminares e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.


DÊTE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Presidente


EDUARDO TADEU FARAH
Relator

FORMALIZADO EM: 17 NOV 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos, Silvana Mancini Karam, Núbia Matos Moura, Alexandre Naoki Nishioka, Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Moisés Giacomelli Nunes da Silva.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fl. 05) lavrado contra o contribuinte, referente a Omissão de Rendimentos do Trabalho sem Vínculo Empregatício recebidos de Pessoa Jurídica resultante de revisão da Declaração de Ajuste Anual, correspondente ao exercício de 1999, ano-calendário de 1998, que apurou imposto de renda no valor de R\$ 66.000,00 e multa de ofício e acréscimos legais perfazendo um montante de R\$ 169.065,60.

Inconformado, apresentou impugnação (fls. 42/47) alegando em síntese:

(a) Preliminar de nulidade do lançamento por ter ocorrido a decadência relativa ao fato gerador ocorrido no ano calendário de 1988; (b) Existência de erro na identificação do sujeito passivo cometido pela fiscalização na lavratura do auto de infração.

A 2ª Turma da DRJ/BHE proferiu acórdão mantendo o lançamento, que se extrai em síntese:

O termo inicial para a contagem do prazo decadencial tributário está definido na regra geral do inciso I do artigo 173 do CTN e não na disposição contida no artigo 150, parágrafo 4º, como queira o impugnante. Conforme dispõe o art. 142 do CTN, é prerrogativa da administração o lançamento dos créditos tributários tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente.

De acordo com o julgamento há de se considerar o cumprimento pelo sujeito passivo do dever de antecipar-se à atuação da autoridade administrativa para constituição do crédito tributário, interpretando a legislação aplicável para apurar o montante e efetuar o pagamento ou o recolhimento do tributo ou contribuição correspondente.

A homologação efetuada pela autoridade fiscal pode recair tão somente sobre o pagamento efetuado pelo sujeito passivo, eis que o lançamento propriamente dito carece ainda de formalidade legal, indispensável à sua caracterização e, ressalte-se, é no mínimo inadequado falar em homologação de ato cuja prática é de competência privativa da autoridade administrativa. Assim, resta excluída a possibilidade de denominarem-se auto lançamento os procedimentos adotados pelo sujeito passivo na declaração e apuração dos tributos homologatórios, sendo incontestável o direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento até 31/12/2003.

Em relação a qualquer hipótese que propicie a nulidade do Auto de Infração, quais sejam, os atos e os termos lavrados por pessoa incompetente, como também os despachos e as decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, e alterações posteriores), não restou demonstrado no lançamento.

O impugnante argumenta que os valores recebidos a título de trabalho sem vínculo empregatício da empresa CONVAP seriam tributados exclusivamente na fonte.



A tributação exclusivamente na fonte decorre de expressa previsão legal, na forma do art. 6º da IN SRF nº 25, de 9 de abril de 1996. Desta forma, os valores recebidos pelo contribuinte se enquadram em rendimentos do trabalho assalariado e assemelhados, previstos no art. 43, do Decreto nº 3.000, de 1999 e são tributáveis tanto na fonte quanto no ajuste anual. Registre-se, ainda, que o imposto de renda é de competência exclusiva da União (inciso III do art. 153 da Constituição Federal).

O interessado estava obrigado a informar na declaração de ajuste, independente da existência ou não da retenção, todos os seus ganhos (alínea "a" do parágrafo único do art. 13 da Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro de 1991 e inciso I do art. 12 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995). A tributação da renda das pessoas físicas é feita essencialmente em bases anuais. A tributação mensal não exclui a anual. 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.

Havendo diferença entre o pago e o devido, esta diferença deve ser recolhida no prazo fixado em lei (inciso III do art. 15 e art. 17 da Lei nº 8.383, de 1991 e art. 17 da Lei nº 8.981, de 1995).

Em relação a alegação de que o imposto devido é de responsabilidade da fonte pagadora, que não cumpriu sua obrigação na época própria, não merece prosperar, segundo apontado pelo julgamento. No caso em tela não se eximem os contribuintes da obrigação de tributá-los na declaração, uma vez que a falta de retenção na fonte e a incorreta informação prestada pela fonte pagadora não geram direito à isenção. De acordo com Parecer nº 50/1998, da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit):

"IRPF. RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS INFORMADOS COMO ISENTOS. A incorreta informação prestada pela fonte pagadora não exime o contribuinte da obrigação de tributar, na declaração de ajuste anual, rendimentos para os quais não houver expressa previsão legal de isenção, não-incidência ou tributação exclusiva na fonte."

O Parecer Normativo SRF nº 1, de 24/09/2002 (DOU 25/09/2002), discorre:

"IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE. NÃO RETENÇÃO PELA FONTE PAGADORA. PENALIDADE. Constatada a falta de retenção do imposto, que tiver a natureza de antecipação, antes da data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, e, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de mora."

Verificada a falta de retenção após as datas referidas acima serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, até a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica; exigindo-se do contribuinte o imposto, a multa



de ofício e os juros de mora, caso este não tenha submetido os rendimentos à tributação.”.

O contribuinte cita ementa do acórdão do 1º Conselho de Contribuintes, decidindo que 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.

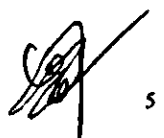
No que se refere aos Acórdãos proferidos pelo Conselho de Contribuintes, embora possam ser utilizados como reforço a esta ou aquela tese, eles não se constituem, normas complementares contidas no art. 100 do CTN e, portanto, não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo que resultou a decisão, consoante o disposto no Parecer Normativo CST nº 390/1971.

O julgamento cita a súmula nº 12 do Primeiro Conselho de Contribuintes e conclui pela procedência do auto de infração.

Em seu recurso voluntário (fls 64 a 80), o recorrente sustenta as mesmas alegações apresentadas na impugnação, sobretudo:

(a) Preliminar de nulidade do lançamento por ter ocorrido a decadência relativo ao fato gerador ocorrido no ano calendário de 1998; (b) existência de erro na identificação do sujeito passivo cometido pela fiscalização na lavratura do auto de infração.

É o relatório.



5

Voto

Conselheiro EDUARDO TADEU FARAH, Relator

Conheço do recurso, vez que é tempestivo e com o atendimento dos pressupostos legais e regimentais de admissibilidade e passo a análise do pleito do contribuinte:

Voto

PRELIMINAR

DECADÊNCIA

O recorrente alega que o lançamento já estava atingido pela decadência, em 25 de novembro de 2003, em relação a fatos geradores ocorridos em 1998, uma vez que a partir da vigência da Lei nº 7.713, de 1988, o Imposto de Renda Pessoa Física passou a ser lançado a partir da percepção mensal dos rendimentos, passando a adotar a feição de imposto lançado por homologação, na forma do § 4º, artigo 150, CTN. A fim de reforçar sua tese cita ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes no sentido de que o prazo decadencial inicia-se a partir de cinco anos contados do mês em que ocorreu a omissão de rendimentos.

Para análise da argumentação do contribuinte, torna-se importante conceituar o fato gerador do imposto de renda devido pelas pessoas físicas.

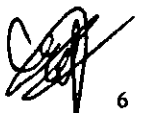
Os fatos geradores das obrigações tributárias são classificados como instantâneos ou complexivos. O fato gerador instantâneo, como o próprio nome demonstra, inicia-se com a ocorrência de um acontecimento, não necessitando de um evento posterior para sua conclusão (imposto de renda na fonte). Em contrapartida, os fatos geradores complexivos, segundo a classificação doutrinária, são aqueles que se completam após o lapso de um determinado período de tempo e abrangem um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível. Desta feita, o imposto de renda da pessoa física deve ser classificado como do tipo complexo, passar a existir por completo no último dia do ano.

Em relação ao lançamento § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional prescreve:

"Art. 150 O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa".

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a



Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Pelo exposto, se verifica que o Imposto de Renda configura-se tributo sujeito a lançamento por homologação, nos termos do *caput* do art. 150 do CTN. A legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Contudo, quando não ocorre o pagamento antecipado, não há que se falar em fato homologável, passando o lançamento a ser direto ou de ofício, deslocando a norma de contagem do prazo decadencial para a regra geral prevista no art. 173, inciso I, do mesmo diploma. Ressalte-se ainda que quando da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial, também, se desloca para a regra geral a seguir transcrita:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Concluindo, temos que o prazo decadencial do imposto de renda tem como “*dies a quo*” o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (regra geral do inciso I do artigo 173 do CTN) e não na disposição contida no artigo 150, parágrafo 4º, como queria o impugnante.

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO

Conforme alegado pelo recorrente a fiscalização cometeu erro na identificação do sujeito passivo, uma vez que o lançamento deveria ter sido feito contra a empresa CONVAP, responsável pela retenção do imposto de renda na fonte para, em seguida, notificar o impugnante quanto ao recolhimento do imposto por ele devido, considerando o imposto retido pela empresa no cálculo final do quantum a pagar.

Cumprе, de pronto, afastar tal alegação preliminar. Considerando que as normas legais vigentes a época do fato gerador, exigem que o contribuinte submeta todos os rendimentos auferidos durante o ano-calendário à tributação na declaração de ajuste anual (leis nº 8.383/1991, art. 12, nº 8.981/1995, art.11), independentemente de ter sido submetido à tributação mensal definida em lei, entendo que a obrigação de satisfazer a exigência tributária formalizada pelo auto de infração é do recorrente.

A tributação da renda das pessoas físicas é feita essencialmente em bases anuais. A tributação mensal não exclui a anual. 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 (art. 8º e inciso II do art. 15 da Lei 8.383, de 1991, inciso III do art. 16 da Lei nº 8.981, de 1995). Havendo diferença entre o pago e o devido, esta diferença deve ser recolhida aos cofres da União, no prazo fixado em lei (inciso III do art. 15 e art. 17 da Lei nº 8.383, de 1991 e art. 17 da Lei nº 8.981, de 1995).

Sendo assim, 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 os

 7

rendimentos tributáveis, mesmo que não tenha sido anteriormente retido. Há, com isso, mero 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 devido na declaração.

O entendimento a respeito da matéria já se encontra sedimentado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de que encerrado o ano-calendário, a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido é exclusiva do beneficiário dos rendimentos e não mais da fonte pagadora, pois a responsabilidade desta é somente sobre a antecipação do imposto. É o que se extrai do seguinte julgado:

"IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - ANTECIPAÇÃO - FALTA DE RETENÇÃO - LANÇAMENTO APÓS 31 DE DEZEMBRO DO ANO CALENDÁRIO - EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO - Previsão da tributação na fonte por antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual de rendimentos e ação fiscal após 31 de dezembro do ano do fato gerador, incabível a constituição de crédito tributário através do lançamento de imposto de renda na fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos.

(Ac. CSRF/01-04.913, Rel. Cons. Leila Maria Scherer Leitão, julgado em 12.04.2004)".

Também é nessa direção, a decisão da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, como ilustra a seguinte ementa:

"TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. RESPONSABILIDADE. FONTEPAGADORA PARA O RECOLHIMENTO NA FONTE. OMISSÃO. NÃO EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. RESPONSABILIDADE. FONTE PAGADORA PARA O RECOLHIMENTO NA FONTE. OMISSÃO. NÃO-EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE. TRIBUTAÇÃO SOBRE A AJUDA DE GABINETE. PRECLUSÃO.

I - Cabe à fonte pagadora o recolhimento, na fonte, do imposto de renda sobre a ajuda de custo e a verba de gabinete, pagas a deputado estadual, porém o não-recolhimento não exclui a responsabilidade do contribuinte do pagamento do imposto, que fica obrigado a declarar o valor recebido na sua declaração de ajuste anual. Precedentes: Resp nº 373.284/SC, de minha relatoria, DJ de 01/07/05; REsp nº 439.142/SC, Rel. Min. FRANCIULLI NETTO, DJ de 25/04/05 e REsp nº 573.052/SC, Rel. Min. ELIANA CALMON, DJ de 18/04/05.

II-(...)

III - Agravo regimental improvido.

(AgRg no AgRg no Resp.698.260/ Rel. Francisco Falcão , julgado em 29/9/2005 (DJ 28/11/2005, p.210) "

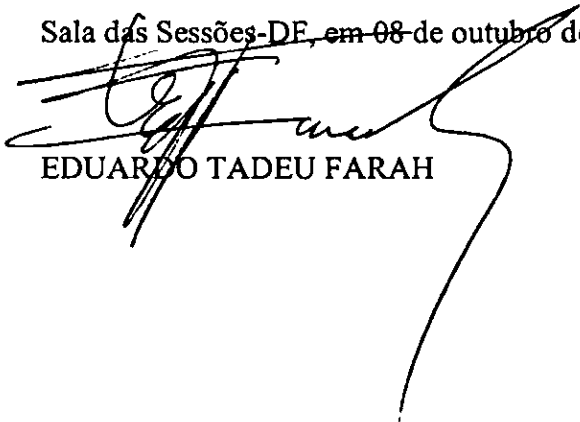
Por derradeiro, esse entendimento foi pacificado no e. Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme Súmula nº 12:



"Súmula 1ª CC nº 12: Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção."

Ante o exposto, AFASTO a preliminar e no mérito voto por NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DE, em 08 de outubro de 2008.



EDUARDO TADEU FARAH