



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.017579/99-87
Recurso nº. : 124.590
Matéria : IRF – Ano(s): 1993 a 1995
Recorrente : MG – SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA – PROCURADORIA
GERAL DA FAZENDA ESTADUAL - PGFE
Recorrida : DRJ em BELO HORIZONTE - MG
Sessão de : 22 de agosto de 2002
Acórdão nº. : 104-18.901

DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE (DIRF) – RETIFICAÇÃO/COMPLEMENTAÇÃO PARA INCLUSÃO DE AJUSTES NOS VALORES - ANOS-CALENDÁRIOS ENCERRADOS – As pessoas físicas ou jurídicas são obrigadas a prestar aos órgãos da Secretaria da Receita Federal, no prazo legal, informações sobre os rendimentos que pagaram ou creditaram no ano-calendário anterior, por si ou como representantes de terceiros, com indicação da natureza das respectivas importâncias, do nome, endereço e número de CPF ou CNPJ, das pessoas que o receberam, bem como o imposto de renda retido na fonte. Retificações de declarações somente são possíveis se comprovado o erro de fato. Por outro lado, é incabível retificar/complementar declarações entregues com objetivo de realizar ajustes, com efeito retroativo, quando o rendimento pago à época não sofreu a pretendida retenção.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MG – SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA – PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA ESTADUAL - PGFE.

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.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.017579/99-87
Acórdão nº. : 104-18.901


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 SET 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.017579/99-87
Acórdão nº. : 104-18.901
Recurso nº. : 124.590
Recorrente : MG – SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA – PROCURADORIA
GERAL DA FAZENDA ESTADUAL - PGFE

RELATÓRIO

MG – SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA – PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA ESTADUAL - PGFE, contribuinte inscrito no CNPJ/MF sob n.º 18.715.615/0012-12, com domicílio fiscal na cidade de Belo Horizonte, Estado de Minas Gerais, à Av. Álvares Cabral nº 200, Bairro Centro, jurisdicionado à DRF em Belo Horizonte - MG, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 543/548, prolatada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte - MG, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls.552/566.

A requerente apresentou, em 06/02/97, pedido de retificação das declarações de imposto de renda retido na fonte apresentadas (DIRFs Complementares), amparado, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que a partir de maio de 1993, passou a vigorar, por força da Resolução 2.358/93, o novo sistema de rateio dos honorários pagos aos Procuradores da Fazenda Estadual, em razão do qual tais Procuradores passaram a ter participação igualitária nessa distribuição;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.017579/99-87
Acórdão nº. : 104-18.901

- que a redação original da referida resolução já previa que se procedesse ao desconto do IRRF relativo ao honorários pagos aos Procuradores da Fazenda. Contudo, naquela época, o Subprocurador-Geral da Fazenda em exercício não obteve êxito à Diretoria do Tesouro no sentido em promover o repasse de tal retenção aos cofres públicos;

- que a partir de então, não obstante a obrigatoriedade de se promover a retenção, os valores dos honorários eram pagos ao Procuradores da Fazenda sem qualquer retenção:

- que todavia, esta situação não poderia persistir, sendo necessário encontrar uma solução definitiva para a questão, já que em razão do que dispõe o art. 157, inciso, da Constituição Federal, o produto da arrecadação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, aos funcionários públicos estaduais pertence aos Estados;

- que resolvemos então realizar um estudo mais aprofundado acerca do tema e, conforme parecer elaborado pelo Procurador da Fazenda Ronald Magalhães de Souza, concluímos que os honorários pagos aos Procuradores da Fazenda em razão do cargo que ocupam, não somente estão sujeitos à retenção na fonte, como também o produto da arrecadação do imposto de renda é tributo pertencente ao Estado de Minas Gerais;

- que por tal razão determinei ao Suprocurador-Geral da Fazenda Estadual que aplique o disposto no art. 270 da Lei Estadual 860/52 e promova o desconto na remuneração líquida (honorários) a ser paga aos Procuradores, observados os limites legais, dos valores relativos ao imposto de renda que deveria ter sido retido na fonte no período compreendido entre maio de 1993 e novembro de 1996;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.017579/99-87
Acórdão nº. : 104-18.901

- que em razão do entendimento supra mencionado, estamos entregando neste ato a V. S^a as Declarações de Imposto de renda na Fonte DIRFs relativas ao período compreendido entre junho de 1993 e dezembro de 1995, sendo importante observar que referidos documentos são complementares àqueles já fornecidos pela Superintendência Central de Pagamento de Pessoal do Estado de Minas Gerais;

- que ressalte-se também que, em face da elaboração das DIRFs complementares e da emissão de comprovantes de rendimentos complementares, determinei aos Procuradores da Fazenda Estadual em exercício que se dirijam às Delegacias Regionais da Receita para promover a retificação de suas declarações de renda.

Consta às fls. 03/06 o Memorando SESIT/DRF/BHE nº 023/98, que, entre outras, diz o seguinte:

- que encontram-se nesse SESIT 88 processos formalizados a partir de fevereiro de 1997, relativos a retificação de declaração de rendimentos de pessoas físicas referentes aos exercícios de 1994 e 1995, anos-calendário de 1993 e 1994, de contribuintes pertencentes aos quadros de funcionários da Procuradoria da Fazenda do Estado de Minas Gerais;

- que ao analisarmos os referidos pedidos constatamos que: (1) - a folha de pagamento daquela Procuradoria era efetuada por duas fontes pagadoras (dois CGC), sendo uma relativa à parte fixa da remuneração e outra, à parcela correspondente a honorários; (2) - no período de 1993 a 1996, não houve retenção de IRRF sobre os rendimentos a título de honorários; (3) - o acerto do IR foi efetutado nas declarações de ajustes anuais, mensalão e quotas; (4) - em 1997 aquela Procuradoria constatou que o imposto de renda que deixara de reter na fonte seria receita orçamentária do Estado; (4) - houve uma "acordo" entre os procuradores e a administração daquela Procuradoria no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.017579/99-87
Acórdão nº. : 104-18.901

sentido de que o IR que deixou de ser retido fosse descontado dos rendimentos seguintes a título de honorários, havendo a retenção do imposto normal e de um adicional até que houvesse compensação com todo o imposto que deixou de ser retido; (5) – haveria correção do informe para a declaração de rendimentos dos anos de 1993 a 1996, que passaria a constar o IRRF que deveria Ter sido retido por ocasião de cada pagamento; e (6) – para compensar o imposto retido a maior de 1997, cada procurador deveria fazer a retificação das DIRPF pleiteando a restituição do imposto que havia sido pago;

- que nos exercícios de 1994 e 1995, anos-calendário de 1993 e 1994 não houve retenção do imposto na fonte relativo aos rendimentos a TÍTULO DE HONORÁRIOS – CGC 18.715.615/0012-12. De posse dos novos informes, os procuradores apresentaram pedido de retificação das referidas declarações mediante processo, sendo que o processamento das DIRFs até o exercício de 1995 foi fechado;;

- que no exercício de 1996, ano-calendário de 1995, também não houve retenção na fonte relativo aos pagamentos efetuados pela referida fonte pagadora. Uma vez que o processamento das DIRF não mais fecha a partir desse exercício, as declarações retificadoras já foram processadas e a restituição foi automática;

- que no exercício de 1997, ano-calendário de 1996, como o informe foi prestado antes do prazo fixado para a entrega da DIRF/97, o acerto foi efetuado na declaração original;

- que de imediato, verifica-se que o procedimento efetuado pela Procuradoria Estadual da Fazenda não tem qualquer amparo legal – retenção a maior do que o devido no mês do pagamento, como forma de compensar insuficiências de retenção em anos anteriores.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.017579/99-87
Acórdão nº. : 104-18.901

Consta às fls. 01/02, Termo de Diligência realizado pela Fiscalização da DRF em Belo Horizonte que, em síntese, diz que "analisando a documentação solicitada, constatamos 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), resolveram dar uma solução não prevista no Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994, através de uma DIRF, que deveria ser apresentada retroativamente, do período-base compreendido de junho de 1993 a dezembro de 1995. Note-se 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, em parcelas mensais no valor de 10% sobre os vencimentos dos procuradores, o que vem ocorrendo, até presente data."

Em 05/08/99, o Serviço de Tributação da Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte - MG, indefere o pedido de retificação da Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte, baseado, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que o fundamento legal para o feito é o art. 157, I da Constituição Federal e a citação de uma jurisprudência que permitiu ao parecerista expressar conclusões, que em suma, significam transferir a competência da União fiscalizar o imposto de renda, relativamente aos servidores estaduais, para os respectivos Estados;

- que em sede constitucional, o Capítulo VI da Carta Magna cuida do Sistema tributário Nacional. A Seção III desse capítulo trata dos impostos da União, que contempla no inciso III o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza;

- que a Seção VI do mesmo capítulo disciplina a repartição das receitas tributárias, que reza no inciso I: pertencem aos Estados e ao Distrito Federal o produto da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.017579/99-87
Acórdão nº. : 104-18.901

arrecadação do imposto da União sobre a renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

- que como já esclarecido anteriormente, o procedimento efetuado pela Procuradoria da Fazenda do Estado de Minas Gerais não tem qualquer amparo legal – retenção a maior do que o devido no mês do pagamento, como forma de compensar insuficiências de retenção em anos anteriores;

- que aplica-se à situação em apreço a regra do parágrafo único do art. 919 do RIR/94, tendo em vista que, embora a fonte não tenha efetuado a retenção, caso os contribuintes tenham incluído os rendimentos nas respectivas declarações deverão ser exigidos do Governo do Estado de Minas Gerais os juros de mora relativos ao período do atraso. Observe-se, por oportuno, que não cabe multa no caso porque o sujeito passivo por responsabilidade é órgão público;

- que na hipótese dos beneficiários – Procuradores da Fazenda Estadual – não terem incluído os rendimentos de honorários em suas respectivas declarações anuais, o tributo deverá ser exigido em procedimento de ofício, excetuando os casos em que houve prévia retificação de declaração, quando então aplicar-se-á o procedimento espontâneo, com cobrança de multa e juros moratórios;

- que desta forma, não restaram justificadas as informações do IRRF contidas nas Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte – Dirf, CGC 18.715.615/0012-12, relativamente aos anos-calendários de 1993 a 1995, uma vez que não foi comprovado o erro no qual se fundamenta, como previsto no art. 147, § 1º do CTN, e art. 880 do RIR/94, ou seja, o imposto retido de cada procurador foi devidamente informado nas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.017579/99-87
Acórdão nº. : 104-18.901

DIRF referentes ao CGC 17.715.607/0001-12. Assim, devem ser desconsiderados o IRRF contido nas DIRF dos anos-calendários de 1993 a 1995;

- que conseqüentemente, o IRRF das declarações de rendimentos retificadoras de pessoas físicas apresentadas pelos procuradores (anos-calendário de 1993 a 1995) devem ser analisadas em conformidade com as informações das DIRF originais – CGC 17.715.607/0001-12.

Irresignada com a decisão da autoridade administrativa singular, a requerente apresenta a sua manifestação de inconformidade de fls. 413/436, instruída pelos documentos de fls. 437/485, solicitando que seja acolhida a sua manifestação e que seja mantida na íntegra as DIRFs complementares apresentadas, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que estudos demonstraram que os honorários advocatícios percebidos pelos Procuradores da Fazenda, em razão do desempenho de funções junto ao Estado de Minas Gerais, sempre estiveram sujeitos a incidência do imposto de renda na fonte e que esta parcela pertence ao Estado de Minas Gerais;

- que a tempo e modo, constatada a omissão, tratou o Estado de regularizar a situação por meio de procedimento próprio. Evidente que houve um erro do Estado de Minas Gerais, consistente no fato de haver pago valores aos seus Procuradores da Fazenda sem prestar essa informação à Receita Federal nas DIRFs anuais;

- que o fato é que o estado de Minas Gerais, emitiu uma declaração, apenas isto. Mera declaração não pode ser "indeferida", por ser ato unilateral, não passível de julgamento. O Decreto nº 70.235/72, legislação sobre a qual se fundamenta, trata apenas do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.017579/99-87
Acórdão nº. : 104-18.901

Processo Administrativo Fiscal de Lançamento e do processo de Consulta, não se lhe aplicando assim as suas normas.

Em 04 de setembro de 2000, a DRJ de Belo Horizonte – MG, não conhece da impugnação por intempestiva.

Em 31 de outubro de 2000 a requerente entra com a peça recursal de fls. 507/517, alegando, entre, outras, a tempestividade da peça impugnatória.

Na Sessão de 23 de maio de 2001 os Membros desta Quarta Câmara, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para anular a decisão recorrida e, determinar à autoridade julgadora singular o enfrentamento do mérito.

Após resumir os fatos constantes do pedido de restituição e as razões apresentadas pela recorrente em sua manifestação de inconformidade, a Quarta Turma da Delegacia da Receita federal de Julgamento em Belo Horizonte resolveu julgar improcedente a reclamação apresentada contra o decisório da autoridade administrativa singular, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que o presente processo trata da entrega a destempo das Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF, dos anos-calendário de 1993, 1994 e 1995 da Secretaria de Estado da Fazenda/Procuradoria-Geral da Fazenda Estadual que não informou, tampouco procedeu à época oportuna a retenção do Imposto de Renda na Fonte dos valores pagos a título de honorários ao Procuradores da Fazenda do Estado de Minas Gerais;

- que as declarações em referência foram recepcionadas provisoriamente pela Secretaria da Receita Federal em 18/02/97 como declarações de períodos anteriores, já



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.017579/99-87
Acórdão nº. : 104-18.901

que foram entregues após o último dia do ano subsequente àquele no qual o rendimento foi pago ou creditado (fls. 34/36);

- que a Instrução Normativa SRF nº 66, de 05 de dezembro de 1996, vigente à época, estabelecia que as declarações de anos anteriores seriam apresentadas em disquete. Além disso, somente após verificadas as especificações fixadas na legislação seria emitido o recibo de entrega definitivo;

- que consta nos autos que estas declarações não foram processadas (fls. 410) e suas apresentações foram indeferidas pela autoridade preparadora (fls. 407);

- que a Instrução Normativa SRF nº 03, de 02 de janeiro de 2001, que está em vigor prevê que as declarações relativas aos anos-calendário de 1995 a 1998, deverão ser apresentadas obrigatoriamente em disquete ou CD-ROM e em conformidade com as especificações técnicas previstas. Por conseguinte, não tem cabimento a inclusão nos registros da Secretaria da receita Federal das declarações constantes no presente processo às fls. 34/36, por não estarem em conformidade com as formalidades previstas neste ato normativo;

- que ao contrário do entendimento do requerente de que nenhum prejuízo houve para os cofres públicos, vale esclarecer que a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente;

- que atinente à doutrina mencionada, esclareça-se que os agentes públicos não podem aplicar entendimentos doutrinários contrários às orientações estabelecidas na legislação tributária de regência da matéria, sob pena de responsabilidade funcional;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.017579/99-87
Acórdão nº. : 104-18.901

- que ademais, por falta de lei que lhes atribua eficácia normativa, não se constituem em normas gerais de direito tributário as decisões administrativas, que produzem efeitos apenas em relação às partes que integram os processos e com estrita observância do conteúdo dos julgados.

- A ementa que consubstancia os fundamentos da decisão da Quarta Turma da DRJ em Belo Horizonte é a seguinte:

“Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 1993, 1994, 1995

Ementa: DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - DIRF

Não tem cabimento a inclusão nos registros da Secretaria da Receita federal das declarações que não estiverem em conformidade previstas em ato normativo.

Solicitação Indeferida.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 14/12/2001, conforme Termo constante à fls. 550/551, e com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em tempo hábil (02/01/02), o recurso voluntário de fls. 552/565, instruído pelos documentos de fls. 567/604, no qual demonstra irrisignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.017579/99-87
Acórdão nº. : 104-18.901

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.

Não há argüição de qualquer preliminar.

Como se depreende do relatório, o núcleo da divergência entre a autoridade administrativa tributária, decisão singular e a recorrente está 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 a 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 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.017579/99-87
Acórdão nº. : 104-18.901

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 nº 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 uma retificação de DIRF após encerrado o ano-calendário, para se proceder ajustes no imposto de renda na fonte, relativo a anos-calendários anteriores.

Na qualidade de julgador, entendo que não.

Senão vejamos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.017579/99-87
Acórdão nº. : 104-18.901

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.

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 a 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.017579/99-87
Acórdão nº. : 104-18.901

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 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.017579/99-87
Acórdão nº. : 104-18.901

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 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.017579/99-87
Acórdão nº. : 104-18.901

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.017579/99-87
Acórdão nº. : 104-18.901

da Fazenda de Minas Gerais) e os beneficiários dos rendimentos, com o visível intuito da fonte pagadora 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.017579/99-87
Acórdão nº. : 104-18.901

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.

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:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.017579/99-87
Acórdão nº. : 104-18.901

"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.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.017579/99-87
Acórdão nº. : 104-18.901

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 imposto de renda na fonte com efeito retroativo,



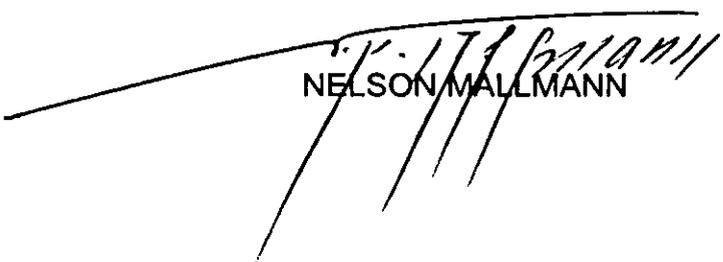
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.017579/99-87
Acórdão nº. : 104-18.901

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.

Sala das Sessões - DF, em 22 de agosto de 2002


NELSON MALLMANN