



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.014976/98-47  
Recurso nº. : 126.872  
Matéria : IRF – Ano(s): 1993 a 1997  
Recorrente : INTERUNION CAPITALIZAÇÃO S/A – EM LIQUIDAÇÃO  
EXTRAJUDICIAL  
Recorrida : DRJ no RIO DE JANEIRO - RJ  
Sessão de : 07 de novembro de 2001  
Acórdão nº. : 104-18.433

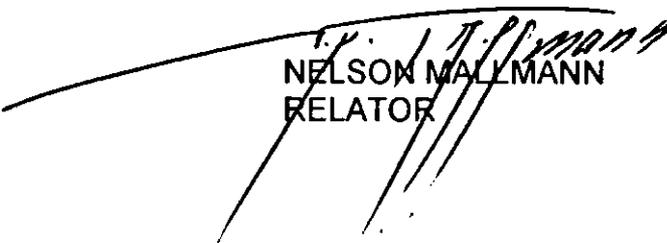
IRF - ANTECIPAÇÃO DO DEVIDO NA DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA – PESSOA JURÍDICA - FALTA DE RETENÇÃO - AÇÃO FISCAL APÓS O ANO-CALENDÁRIO DO FATO GERADOR - BENEFICIÁRIOS IDENTIFICADOS - EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO - Se a previsão da tributação na fonte 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, deverá ser efetuado em nome do contribuinte, beneficiário do rendimento, exceto no regime de exclusividade do imposto na fonte.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INTERUNION CAPITALIZAÇÃO S/A – EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

  
NELSON MALLMANN  
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.014976/98-47  
Acórdão nº. : 104-18.433

FORMALIZADO EM: 09 NOV 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, SÉRGIO MURILO MARELLO (Suplente convocado), JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.014976/98-47  
Acórdão nº. : 104-18.433  
Recurso nº. : 126.872  
Recorrente : INTERUNION CAPITALIZAÇÃO S/A – EM LIQUIDAÇÃO  
EXTRAJUDICIAL

## RELATÓRIO

INTERUNION CAPITALIZAÇÃO S/A – EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL, pessoa jurídica de direito privado, contribuinte inscrito no CNPJ/MF sob n.º 68.728.765/0001-86, com sede na cidade do Rio de Janeiro, Estado do Rio de Janeiro, à Av. Rio Branco, n.º 45, 3º andar, Bairro Centro, jurisdicionado a DRF/CENTRO NORTE/RIO DE JANEIRO, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 279/285, prolatada pela DRJ no Rio de Janeiro - RJ, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 297/305.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 01/07/98, o Auto de Infração - Imposto de Renda Retido na Fonte de fls. 114/214, com ciência, em 01/07/98, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 3.201.977,36 (Padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Retido na Fonte, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 75% (artigo 44, I, da Lei n.º 9.430/96) e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês, todos calculados sobre o valor do imposto, referente aos fatos geradores ocorridos nos anos de 1993 a 1997.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde se constatou a falta de retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte sobre as comissões pagas às empresas Caixa Econômica Federal e Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, exigível com o respectivo reajustamento da base de cálculo. Infração capitulada no artigo 53, inciso I e II, da Lei n.º 7.450 e artigo 8º, do Decreto-lei n.º 2.287/86.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.014976/98-47  
Acórdão nº. : 104-18.433

Irresignada com o lançamento, a autuada apresenta, tempestivamente, em 27/07/98, a sua peça impugnatória de fls. 222/227, instruída com os documentos de fls. 228/258, solicitando que seja acolhida a impugnação para que seja declarado improcedente o Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que como se vê dos demonstrativos anexos ao auto de infração original, foram considerados como equiparados a juros, para efeito de apuração do valor que se entende como devido, percentuais relativas a variação da taxa do SELIC;

- que qualquer que seja o resultado do mérito, é necessário, de imediato, expurgar o auto destes valores, que não tem, validamente, fundamento legal para que sejam cobrados;

- que como indicou o autuante os dois beneficiários dos pagamentos sobre os quais se pretende fazer incidir o tributo na fonte, são ambos entidades públicas;

- que, obviamente, é de presumir-se que recolhem os tributos devidos sobre as receitas que a elas são abonadas;

- que, assim sendo, aplica-se ao caso a regra do art. 919 do RIR/94. Por conseguinte, qualquer que seja o mérito do auto, os valores envolvidos são apenas a multa formal do art. 984 do mesmo RIR/94, e a multa de mora e os juros no limite de 20% e 1% referidos no art. 985 e 988 do RIR/94;

- que a matéria é regulada pelo art. 667 do RIR/94, que manda fazer incidir o imposto sobre os pagamentos feitos a título de remuneração Por serviços de propaganda e publicidade ( o que não é o caso), e nos recebimentos a título de "Comissões, corretagens,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.014976/98-47  
Acórdão nº. : 104-18.433

ou qualquer outra remuneração pela representação comercial e pela mediação na realização de negócios civis ou comerciais”;

- que entende o autuante que o pagamento foi feito assim, a título de remuneração pela representação comercial;

- que como se vê, em nenhuma hipótese existe no caso representação mercantil: nem a EBCT, nem a CEF recebem propostas ou pedidos para transmiti-los a suplicante, a fim de realizar qualquer venda;

- que, ao contrário, são mandatários da suplicante, alienando os títulos de capitalização de que são depositários por conta e ordem da suplicante e a remuneração que recebem é pelo exercício do mandato do depósito e não em representação mercantil;

- que a época da quase totalidade das operações tidas por tributáveis vigorava o art. 343 do RIR, que regulando a atuação das empresas públicas e sociedades de economia mista, determinava que se excluísse o lucro líquido para efeito de se obter o valor do tributo a pagar, a parcela correspondente a exploração de atividades monopolizadas;

- que no caso da EBCT a totalidade das receitas de corre de serviços que estão sendo exercidos por delegação da União Federal, e assim, não são tributados, o mesmo ocorre em sua totalidade com a CEF. Ora, se não há tributação sobre o resultado, não há como deferir a incidência na fonte.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.014976/98-47  
Acórdão nº. : 104-18.433

fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário, com base nas seguintes considerações:

- que no caso de lançamento de ofício, em que não haja caracterização de evidente intuito de fraude, sobre o imposto devido será aplicada multa de 75%. Esse percentual, por ser menor que o anteriormente vigente (100%), aplica-se retroativamente aos atos e fatos pretéritos não definitivamente julgados, por força do disposto na alínea "c" do inc. II do artigo 106, da Lei nº 5.172/66;

- que, assim sendo, o percentual de 20% indicado no artigo 59, da Lei nº 8.383/91, não limita o percentual da multa, de caráter punitivo, aplicada no lançamento de ofício, com o que considero correto o percentual de 75% de multa aplicado pela autoridade administrativa;

- que, quanto aos juros de mora, com base no disposto no artigo 59, da Lei nº 8.383/91, a interessada alega que a percentagem de juros máxima que pode ser exigida é de 1% ao mês-calendário ou fração, sobre o valor do tributo corrigido monetariamente;

- que, conforme pode ser visto na fls. 181, até junho de 1994, foi utilizado o percentual de 1% de juros, de acordo com o artigo 59 mencionado pela interessada. De julho de 1994 em diante foi aplicada a legislação pertinente ao cálculo de juros para cada um dos períodos mencionados (fls. 181/202);

- que a partir de abril de 1995, conforme disposto no artigo 13, da Lei nº 9.065, de 1995, foram utilizados os percentuais equivalentes às taxas referenciais SELIC, para títulos federais, acumuladas mensalmente;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.014976/98-47  
Acórdão nº. : 104-18.433

- que, na realidade, exclusivamente para o período compreendido entre 04 de fevereiro e 29 de julho de 1991, não devem ser aplicados juros de mora equivalentes à Taxa Referencial, conforme determina a IN nº 032/97, em consonância com a decisão do STF;

- que, portanto, não há qualquer impedimento por parte do STF ou de qualquer outra natureza que impeça a utilização de juros com percentuais equivalentes às taxas SELIC, para títulos federais, acumuladas mensalmente;

- que assim, considero que os juros foram calculados de acordo com a legislação vigente para cada um dos períodos mencionados no auto de infração, não devendo, pois prosperar as alegações da interessada a esse respeito;

- que passo a examinar, ainda como preliminar, a alegação de que sendo entidades públicas os dois beneficiários dos pagamentos sobre os quais se pretende fazer incidir o IRRF, seria de presumir-se que recolhessem os tributos sobre suas receitas, com o que se deveria utilizar o disposto no parágrafo único do artigo 919 do RIR/94, aplicando-se, qualquer que fosse o mérito do auto de infração, tão somente a multa prevista no artigo 984 do RIR/94, além dos encargos legais de multa de mora e de juros de mora;

- que como se depreende da leitura do parágrafo único do artigo 919, para fazer jus a possibilidade de deixar de estar obrigada ao recolhimento do imposto, a interessada deveria Ter comprovado que os beneficiários, a ECT e a CEF, incluíram os valores constantes nas planilhas de fls. 06/16 em suas declarações de rendimentos, mas não o fez, com o que a sua alegação não deve prosperar;

- que a seguir são analisadas as duas alegações da interessada quanto ao mérito do auto de infração;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.014976/98-47  
Acórdão nº. : 104-18.433

- que a primeira delas é de que não teria ocorrido o fato gerador previsto no artigo 53 da Lei nº 7.450/85, pois a EBCT e a CEF atuavam como mandatários da interessada, alienando os títulos de que era, depositários, por conta e ordem da interessada, sendo as suas remunerações decorrentes do exercício do mandato do depósito e não de representação comercial;

- que a interessada quer fazer crer que os beneficiários eram remunerados, exclusivamente, por serem depositários de seus títulos, mas não trouxe qualquer comprovação nesse sentido. Poderia, por exemplo, ter apresentado o contrato que tinha com os beneficiários, onde, certamente, se encontram as obrigações e os direitos dos contratantes, mas preferiu não fazê-lo;

- que mesmo a descrição que deu a atuação dos beneficiários revela que os mesmos não se limitavam a depositários dos títulos, pois os alienavam para terceiros, mediante, pois, uma operação comercial;

- que a Segunda alegação é a de que sendo a totalidade dos serviços da EBCT e da CEF exercidos por delegação da União Federal, não haveria incidência de IRRF sobre os valores pagos a elas, pois, à época da quase totalidade desses pagamentos, vigorava o artigo 343 do RIR/94, que determinava, para as empresas públicas e para as sociedades de economia mista, que se excluísse do lucro líquido a parcela correspondente à exploração de atividades monopolizadas, para efeitos de se obter o lucro real;

- que o fato de a totalidade dos serviços da EBCT e da CEF serem exercidos por delegação da União Federal, não implica em que a totalidade dos mesmos correspondam a atividades monopolizadas. Como é de notório saber, a atividade de comercialização de títulos da interessada não é monopólio dessas empresas;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.014976/98-47  
Acórdão nº. : 104-18.433

- que, assim sendo, essas empresas deviam e devem considerar, para efeitos de apuração do lucro real, a atividade de comercialização dos títulos da interessada, com o que não deve prosperar essa alegação.

As ementas da decisão da autoridade singular, que consubstanciam os fundamentos da ação fiscal são as seguintes:

“Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Período de apuração: 22/04/1993 A 12/12/97

Ementa: LANÇAMENTO DE OFÍCIO – MULTA

Aplica-se a multa de ofício no lançamento decorrente de infração cometida. A multa de mora aplica-se quando o imposto devido não foi pago até a data do vencimento.

JUROS DE MORA – LIMITE PERCENTUAL

Os juros de mora são calculados conforme a lei de regência. Na omissão de determinação legal do percentual, aplica-se a taxa de 1% (§ 1º do art. 161 do CTN).

JUROS DE MORA – TAXAS SELIC

Utilizam-se os percentuais equivalentes às taxas referenciais do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC, para títulos federais, acumuladas mensalmente, a partir de abril de 1995, conforme disposto no artigo 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, para o cálculo de juros de mora.

FALTA DE RETENÇÃO DO IRRF – RESPONSABILIDADE

A responsabilidade pela retenção do imposto pela fonte pagadora cessa quando esta comprova que o beneficiário já incluiu o rendimento em sua declaração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.014976/98-47  
Acórdão nº. : 104-18.433

**IRRF – ATIVIDADES SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO - COMPROVAÇÃO**

Sujeitam-se ao desconto do IRRF, como antecipação do devido na declaração de rendimentos, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas a título de comissões, corretagens ou qualquer outra remuneração pela representação comercial ou pela mediação na realização de negócios civis e comerciais.

**IRRF – ATIVIDADES MONOPOLISTAS**

Pagamentos feitos por pessoa jurídica à Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos e à Caixa Econômica Federal por atividade que não é monopólio das mesmas estão sujeitos à retenção do IRRF.

**LANÇAMENTO PROCEDENTE.”**

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 16/05/01, conforme Termo constante às fls. 286/292 e, com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em tempo hábil (13/06/01), o recurso voluntário de fls. 297/305, instruído pelos documentos de fls. 306/324, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que através da Portaria nº 560, de 23/12/98, do Superintendente da SUSEP, publicada no DOU de 24/12/98, a recorrente teve cassada a sua autorização para funcionamento, com a conseqüente decretação de sua liquidação extrajudicial;

- que a legislação aplicável às sociedades em liquidação extrajudicial, como se expõe adiante, exclui a cobrança de multas e somente permite a exigência de juros se o acervo da massa comportar, após o pagamento do principal.

Consta às fls. 322 a concessão de Medida Liminar em Mandado de Segurança, determinando à autoridade impetrada que receba o recurso administrativo sem a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.014976/98-47  
Acórdão nº. : 104-18.433

exigência do depósito prévio de 30% da exigência fiscal, instituído pelo art. 32 da MP n.º 1621-30/97.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a series of fluid, connected strokes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.014976/98-47  
Acórdão nº. : 104-18.433

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal, deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Na matéria analisada, não vislumbro qualquer preliminar, já que houve equívoco de colocação por parte da interessada, classificando como preliminares determinados questionamentos ao auto de infração, questões estas que são de mérito.

Está em discussão neste julgamento a falta de retenção e recolhimento de imposto de renda na fonte, incidente sobre importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas a título de comissões, corretagens ou qualquer outra remuneração pela representação comercial ou pela mediação na realização de negócios civis e comerciais, cuja infração está capitulada no artigo 53, inciso I e II, da Lei nº 7.450/85 e artigo 8º, do Decreto-lei nº 2.287/86.

Assim, no mérito, a exigência deu-se na fonte pagadora em relação a imposto de renda não retido e não recolhido durante os anos-calendário de 1993 a 1997. O imposto, conforme legislação regente, é devido na modalidade de antecipação daquele apurado na declaração anual de ajuste do beneficiário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.014976/98-47  
Acórdão nº. : 104-18.433

Diz a Lei nº a legislação de regência (artigo 53, inciso I, da Lei nº 7.450/85) que sujeitam-se ao desconto do imposto de renda, á alíquota de 5% (cinco por cento), como antecipação do devido na declaração de rendimentos, as importâncias pagas ou creditadas por pessoa jurídica a outras pessoas jurídicas a título de comissões, corretagens ou qualquer outra remuneração pela representação comercial ou pela mediação na realização de negócios civis e comerciais. No caso de remuneração pela mediação na realização de negócios civis e comerciais, o imposto deverá ser recolhido pela fonte pagadora.

Como se vê nos autos o lançamento é decorrente de falta de recolhimento de imposto de renda na fonte, a título de antecipação, cobrado da fonte pagadora, após o encerramento do ano-calendário.

A jurisprudência firmada neste Tribunal Administrativo quanto à matéria, após prolongo estudo e debate, desenvolveu-se no sentido da ilegalidade de tais lançamentos.

Assim, após a análise da questão em julgamento, com a devida vênia, não posso acompanhar a decisão singular, já que o meu entendimento, acompanhado pelos demais pares desta Câmara, sobre o caso é divergente, pelas razões alinhadas na seqüência:

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.014976/98-47  
Acórdão nº. : 104-18.433

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 auferir 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,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.014976/98-47  
Acórdão nº. : 104-18.433

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.

Em síntese, a fonte tem o direito de descontar o imposto de renda na fonte quando paga a renda 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 dos autos, nos termos da lei que a instituiu, se dá a título de antecipação daquele que o contribuinte, pessoa jurídica, tem o dever de apurar em sua declaração de ajuste anual.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.014976/98-47  
Acórdão nº. : 104-18.433

A pessoa jurídica 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 jurídica de incluir os rendimentos recebidos em sua DIRPJ anual.

Logo, considerando que as pessoas jurídicas beneficiárias das importâncias pagas, sobre os quais exige-se o imposto de renda, encontram-se, inclusive, relacionadas nominalmente nos autos, caberia a constituição do lançamento de ofício junto àqueles contribuintes, uma vez que também comprovado no processo que os mesmos não adicionaram tais importâncias em suas respectivas declarações.

No caso de imposto incidente na fonte, a título de redução na declaração, a ausência da retenção não exime o beneficiário de declarar todas as importâncias recebidas no ano-calendário, pois a pessoa jurídica beneficiária das importâncias é efetivamente o sujeito passivo - contribuinte, nos exatos termos da lei.

Em face de julgamentos levados a efeito neste Colegiado, constatou-se, ainda, que o Fisco, em lançamento de ofício, ora exigia o imposto de renda junto à fonte pagadora, ora exigia o imposto do beneficiário pessoa física ou jurídica, seja lançando os rendimentos/receitas omitidos na declaração, seja deslocando rendimentos declarados como isentos/não tributáveis para rendimentos tributáveis.

A legislação regente não dá guarida a essa opção, quanto ao mesmo fato (rendimento). Por ocasião do lançamento, só há um sujeito passivo. A lei não dá guarida ao fisco de 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. Dando-se a ação fiscal dentro do ano-base, a exigência há de ser na fonte



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.014976/98-47  
Acórdão nº. : 104-18.433

pagadora, nos exatos preceitos da lei. Qualquer outro procedimento poder-se-ia chegar à situação de se exigir o mesmo imposto tanto da fonte pagadora como do contribuinte pessoa física ou jurídica, tipificando *bis in idem*. Há possibilidades para tanto, por ex.: fonte pagadora em determinada Região Fiscal e pessoa física em outra; pessoa física não mais com vínculo com a fonte pagadora, sem que essa possa informar ao beneficiário do rendimento ter sofrido a ação fiscal para recolher o imposto não retido e a pessoa física beneficiária também sofrer ação fiscal.

Em outra situação, poder-se-ia exigir o imposto na fonte quando o beneficiário sequer estaria sujeito à apresentação da declaração, quando, então, a exigência do imposto na fonte, após o prazo da entrega da declaração, seria improcedente, visto que a incidência, nos termos legais, é tão-somente a título de antecipação. Antecipar o quê se, nesse caso, sequer o beneficiário encontrava obrigado a apresentar a DIRPF.

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.014976/98-47  
Acórdão nº. : 104-18.433

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.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.014976/98-47  
Acórdão nº. : 104-18.433

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.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.014976/98-47  
Acórdão nº. : 104-18.433

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. Cabível, sem contudo pretender firmar posição, o entendimento de ser o ato de reter o imposto, na sistemática de antecipação, mera obrigação acessória.

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.

Nesse sentido, vasta é a jurisprudência deste Colegiado e também a das demais Câmaras deste Conselho, competentes para julgar a matéria, podendo-se citar os seguintes Acórdãos 102-43.925, 104-12.238 e 106-11.335.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.014976/98-47  
Acórdão nº. : 104-18.433

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.

Adotar a fiscalização diferente sistemática poder-se-ia estar beneficiando a pessoa física, em prejuízo ao Erário, no caso de o montante do rendimento, na fonte, estar sujeito a alíquota de 15% e, na declaração, havendo outra fonte, o somatório dos rendimentos elevar a classe dos rendimentos para a alíquota máxima. O lançamento é atividade vinculada, cabendo ao lançador calcular exatamente o montante do tributo devido pelo sujeito passivo - contribuinte.

Assim sendo, não se justifica, no entendimento deste relator, a manutenção da decisão singular de exigir da fonte pagadora o imposto de renda na fonte, que representa simples antecipação do tributo devido pelas pessoas jurídicas envolvidas no caso em questão.

Como também é entendimento deste relator, acompanhado pelos demais membros da Quarta Câmara, 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 fiscal ocorrer após 31 de dezembro do ano do fato gerador, descabe a constituição de crédito tributário através do lançamento de imposto de renda na fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. O lançamento, a título de imposto de renda, deverá ser efetuado em nome do beneficiário (pessoa física ou jurídica) do rendimento ou importância.



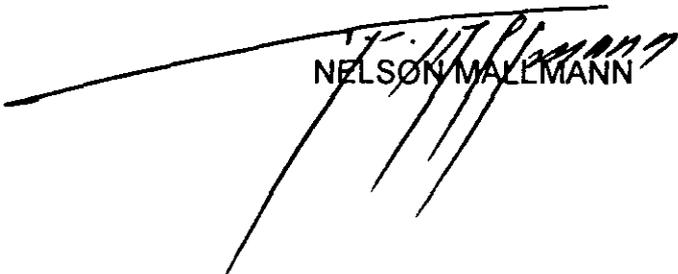
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.014976/98-47  
Acórdão nº. : 104-18.433

Pelos fatos mencionados não cabe o lançamento na fonte pagadora, em virtude de que o encerramento da ação fiscal ocorreu após o encerramento do ano-calendário do fato gerador.

Diante do exposto, e por ser de justiça, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 07 de novembro de 2001

  
NELSON MALLMANN