



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.029399/98-89
Recurso nº. : 121.590
Matéria : IRF - Ano: 1995
Recorrente : HOSPITAIS INTEGRADOS DA GÁVEA S.A.
Recorrida : DRJ no RIO DE JANEIRO - RJ
Sessão de : 06 de junho de 2000
Acórdão nº. : 104-17.486

IRF – ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO APURADO APÓS A DATA DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL – EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO - Se a previsão da tributação na fonte dá-se por antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual de rendimentos, e se a ação fiscal ocorrer após a data de entrega desta declaração anual, 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 do rendimento.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por HOSPITAIS INTEGRADOS DA GÁVEA S/A.

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

FORMALIZADO EM: 14 JUL 2000



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.029399/98-89
Acórdão nº. : 104-17.486

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized name, possibly 'R. Almeida', written over the text 'ESTOL.'.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.029399/98-89
Acórdão nº. : 104-17.486
Recurso nº. : 121.590
Recorrente : HOSPITAIS INTEGRADOS DA GÁVEA S.A.

RELATÓRIO

HOSPITAIS INTEGRADOS DA GÁVEA S.A., contribuinte inscrito no CGC/MF sob o n.º 31.635.857/0001-01, estabelecido na cidade do Rio de Janeiro, Estado do Rio de Janeiro, à Rua João Borges, n.º 204, Bairro da Gávea, jurisdicionado à DRF no Rio de Janeiro, RJ, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 185/191, prolatada pela DRJ no Rio de Janeiro - RJ, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 212/222.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 08/12/98, o Auto de Infração de Imposto de Renda Retido na Fonte de fls. 156/160, com ciência em 08/12/98, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 447.696,43 (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% e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês ou fração, calculados sobre o valor do imposto na fonte relativo aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1995.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.029399/98-89
Acórdão nº. : 104-17.486

A autuação decorre da falta de retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte sobre pró-labores pagos, tendo em vista procedimento fiscal de verificação dos valores pagos pela empresa ao seu presidente, Sr. Luiz Roberto Soares Londres, a título de pró-labore, bem como dos IRF devidos sobre os referidos valores, nos anos-calendários de 1995 e 1996, foi constatado que houve falta de retenção e recolhimento de IRF sobre as importâncias pagas nos 2 períodos examinados e tendo em vista que a responsabilidade da retenção e recolhimento do imposto é da fonte pagadora, ainda que não o tenha retido, procedemos, assim, ao reajustamento dos rendimentos. Infração capitulada nos artigos 1º, 2º, 3º e 7º e seu inciso I, § 1º, da Lei n.º 7.713/88; artigo 3º, da Lei n.º 8.134/90; artigos 4º e 5º, parágrafo único, da Lei n.º 8.383/91; e artigos 7º e 8º, da Lei n.º 8.981/95.

Irresignada com o lançamento, a autuada, apresenta, tempestivamente, em 07/01/99, a sua peça impugnatória de fls. 167/172, instruída com os documentos de fls. 173/179, solicitando que seja acolhida a impugnação para que seja declarado improcedente o Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que, primeiramente, cabe frisar que este auto de infração é nulo, porque incorre em erro de identificação do sujeito passivo. A identificação do sujeito passivo da obrigação tributária quer principal, que r acessória, deve ser para com aquele que praticou a situação descrita como núcleo do fato gerador, aquele a quem pode ser imputada a autoria ou titularidade passiva do fato imponível. Como objetivamente a situação fática é de conteúdo econômico, o titular ou beneficiário do fato deve ser em princípio o contribuinte, mesmo porque é com o resultado da realização do fato tributado que ganha para pagar o tributo ou manifesta a capacidade contributiva;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.029399/98-89
Acórdão nº. : 104-17.486

- que, portanto, de acordo com a Legislação Fiscal que rege a matéria, o contribuinte do imposto de renda é o titular (pessoa física), que recebe (fato gerador) os rendimentos (que podem ser pagos ou creditados em conta corrente) a que faz juz, como contraprestação de serviços prestados;

- que não é o caso em tela, no qual a autoridade fiscal atribui a ora impugnante o ônus do pagamento do imposto de renda incidente na fonte, como contribuinte, quando a legislação que rege a matéria, determina ser a pessoa beneficiária o sujeito passivo da obrigação tributária;

- que em segundo lugar, por ser tal tipo de tributação uma antecipação do imposto devido (ou a ser restituído) na Declaração de Ajuste Anual da Pessoa Física beneficiária, não cabe, após encerrado o ano-base, vir o fisco cobrar o imposto de renda retido na fonte, por absoluta falta de previsão legal;

- que, ademais, o sujeito passivo dessa obrigação tributária, Dr. Luiz Roberto Soares Londres, está procedendo retificação de sua Declaração de Ajuste Anual referente ao ano-base de 1995, objeto desta autuação, com fito de incluir os valores elencados pela fiscalização e pagá-los ao Tesouro Nacional, em procedimento espontâneo, com as benéncias do artigo 138 do CTN, haja vista que o mesmo não está sujeito à fiscalização, o que torna mais absurdo ainda este auto de infração, por caracterizá-lo a partir deste procedimento adotado pelo contribuinte de fato, uma bitributação, o que é vedado no direito;

- que, em terceiro lugar, a autoridade fiscal sem nenhum respaldo legal apoiou-se no artigo 796 do RIR/94, para proceder ao reajuste da base de cálculo do imposto de renda que teria de ser na época retido na fonte, o que é, no mínimo, abuso do direito, sendo que inclusive já há entendimentos definitivos na esfera administrativa exarado através do Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais n.º 01-02257/97;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.029399/98-89
Acórdão nº. : 104-17.486

- que entendemos, também, que esse auto de infração nos moldes em que foi formalizado, gera enriquecimento ilícito da Secretaria da Receita Federal, principalmente por ter a autoridade fiscal se apoiado no artigo 796 do RIR/94, sem a devida permissividade legal, haja vista que para a aplicação do citado artigo tem que haver expressa anuência por parte da fonte pagadora, o que não foi claro, e principalmente, por ser beneficiário dos pagamentos empregado da impugnante, nos moldes da Consolidação das Leis do Trabalho, e por não ser, também, os referidos pagamentos oriundos de decisão judicial;

- que finalmente, entendemos que não se aplica ao presente crédito tributário a multa de ofício preconizado no artigo 44, parágrafo 1º, I, da Lei n.º 9.430/96, por já estar o crédito ora contestado regularizado junto a Receita Federal pela pessoa física contribuinte de fato.

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

- que na incidência do imposto na fonte o sujeito passivo da obrigação tributária é a fonte pagadora, que está obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido;

- que o encerramento do período-base não produz qualquer efeito sobre a obrigação tributária que deixou de ser cumprida pela fonte pagadora;

- que a legislação tributária só admite a exclusão da responsabilidade da fonte pagadora, quando, tratando-se de imposto devido como antecipação, a fonte pagadora



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.029399/98-89
Acórdão nº. : 104-17.486

comprovar que o beneficiário incluiu o rendimento em sua declaração de ajuste antes do fisco apurar a falta de retenção;

- que no caso em análise, o fisco é que fez a prova contrária. Confrontou os valores de recibos e de folhas de pagamento com as informações da DIRF e da declaração de ajuste do beneficiário e, verificando que parte dos rendimentos omitidos na DIRF havia sido declarada pelo beneficiário, procedeu à tributação na fonte apenas dos valores não incluídos na declaração do beneficiário;

- que ainda que tivesse sido comprovada pela defesa, a retificação da declaração de ajuste do beneficiário, para incluir os rendimentos após o lançamento de ofício relativo à falta de retenção do imposto, não teria o efeito de excluir a responsabilidade da fonte pagadora;

- que acrescente-se que, não tendo a tributação de ofício incidido sobre valores já tributados na declaração do beneficiário, não há que se cogitar de duplicidade da exigência no auto de infração.

- que o Acórdão invocado na impugnação também não socorre a interessada, seja por não ter caráter normativo, seja por não se referir a valores não declarados quer na DIRF, quer na declaração do beneficiário;

- que quanto o enquadramento legal, esclareça-se que os dispositivos invocados para fundamentar a exigência guardam estreita correlação com os fatos descritos. O questionado artigo 645 do RIR/80 consta na descrição dos fatos juntamente com o artigo 960 do RIR/94, referindo-se ambos apenas à previsão da lavratura de auto de infração pelos AFTN. Portanto, a citação do artigo 645 do RIR/80, embora indevida, não prejudicou a autuação;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.029399/98-89
Acórdão nº. : 104-17.486

- que quanto à multa de ofício, só poderia ser excluída se o beneficiário tivesse incluído os rendimentos em sua declaração antes do fisco apurar a irregularidade, conforme previsto no artigo 919, parágrafo único, do RIR/94. Ainda assim, é de se esclarecer que a alegada regularização do crédito tributário após o lançamento de ofício não está comprovada nos autos.

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

"Imposto Sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Fatos Geradores: 06/95 a 11/95

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. A fonte pagadora é obrigada a recolher o imposto ainda que não o tenha retido.

FONTE PAGADORA. EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE. A responsabilidade da fonte pagadora somente cessará quando, tratando-se de imposto devido como antecipação, a fonte pagadora comprovar que o beneficiário incluiu o rendimento em sua declaração de ajuste antes do fisco apurar a irregularidade.

BASE DE CÁLCULO. REAJUSTAMENTO. Na falta de retenção do imposto incidente na fonte, qualquer que seja a razão, considera-se assumido pela fonte pagadora o ônus do imposto, que será devido com a base de cálculo reajustada.

LANÇAMENTO PROCEDENTE"

Consta às fls. 194/195 o auto de infração complementar, incluindo o valor relativo ao janeiro de 1996 que deixou de constar no auto de infração original.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.029399/98-89
Acórdão nº. : 104-17.486

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 04/11/99, conforme Termo constante às folhas 207/208, e, com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em tempo hábil (06/12/99), o recurso voluntário de fls. 212/222, instruído pelos documentos de fls. 223/225, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

Consta às fls. 224/225 concessão de liminar em Mandado de Segurança para que o contribuinte possa apresentar recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, sem o depósito prévio de 30% do crédito tributário em discussão.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a long, sweeping horizontal stroke that curves upwards at the end, resembling a stylized 'S' or 'Z'.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.029399/98-89
Acórdão nº. : 104-17.486

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

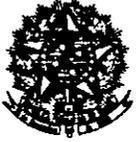
O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Estão em julgamento duas questões: as preliminares pela qual a recorrente pretende ver declarada a nulidade do procedimento fiscal e outra relativa ao mérito da exigência, denominada de falta de retenção e recolhimento de imposto de renda na fonte.

Deixo de analisar a preliminar em razão da decisão do mérito.

É fato inegável que o empregado da recorrente obteve rendimentos de trabalho assalariado, já que os "pró-labores" fazem parte da remuneração deste funcionário, e se estes rendimentos não decorreram de rendimentos isentos ou não tributáveis. São rendimentos sujeitos a retenção na fonte, como antecipação do imposto na declaração.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.029399/98-89
Acórdão nº. : 104-17.486

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.

Dada a riqueza de informações das diversas peças dos autos, me afigura legítima a decisão da autoridade julgadora singular que entende que, à matéria, aplica-se o disposto no art. 3º, § 4º, da Lei n.º 7.713/88, segundo o qual a tributação independe, entre outros motivos ali elencados, da denominação dos rendimentos e da forma de sua percepção, bastando para a incidência do imposto, o benefício ao contribuinte, de qualquer maneira e a qualquer título, ressalvadas apenas as hipóteses de isenção e não-incidência expressamente definidas em lei.

É fato inconteste que em momento algum o legislador excepcionou os rendimentos recebidos, mesmo que fossem a qualquer título, até porque se assim o fizesse, o funcionário da recorrente estaria imune do recolhimento do imposto de renda na fonte. Assim, interpretar em matéria de leis, quer dizer não só descobrir o sentido que está por detrás da expressão, como também, dentre as várias significações que estão cobertas pela expressão, eleger a verdadeira e decisiva.

Não há, pois, previsão legal sustentável para que o funcionário da suplicante possa transformar os valores recebidos em isentos.

É pacífico que os valores que foram pagos ao funcionário da recorrente sob a denominação de "pró-labore", constituem verdadeiros rendimentos pagos a título de trabalho assalariado, sendo, portanto, tributáveis de imediato à época do recebimento.

Enfim, entendo, que o benefício está provado nos autos, através de entrega dos valores sem a tributação de fonte correspondente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.029399/98-89
Acórdão nº. : 104-17.486

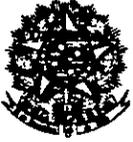
O Código Tributário Nacional reconhece a existência de duas possíveis entidades no pólo passivo de qualquer relação jurídica tributária, quais sejam: o contribuinte e o responsável, conforme o que preceitua o art. 121, parágrafo único.

Também é mister esclarecer que no sistema de retenção de fonte, a pessoa obrigada a satisfazer a obrigação, a princípio, é a pessoa que lhe atribuiu esse rendimento. Assim, a lei elegeu a fonte pagadora do rendimento para sujeito passivo da obrigação.

Diz o Código Tributário Nacional, que aquele que auferir a renda ou provento, ainda que como possuidor dos bens produtores desses acréscimos patrimoniais, é o contribuinte do imposto, 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 do provento. Essa pessoa é aquela que guarda relação natural com o fato de tributação, e a lei a pode colocar como sujeito passivo da respectiva relação jurídica tributária.

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.

Desta forma, a princípio, rendimentos recebidos a título de trabalho assalariado, integra o rol dos rendimentos sujeitos a incidência por antecipação, ou seja, a tributação na fonte dá-se por antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.029399/98-89
Acórdão nº. : 104-17.486

de cujo imposto apurado será deduzido o pago na fonte. Sendo que a obrigação da fonte pagadora é a de recolher o imposto de renda na fonte.

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 do período-base, é necessário que a fonte lhe forneça o comprovante de retenção. Por isso, essa obrigação acessória é de direito público, e seu descumprimento enseja ao fisco a possibilidade de apenar a fonte inadimplente.

Por outro lado, é obrigação do beneficiário declarar o rendimento auferido e pagar o imposto apurado na declaração de ajuste anual, compensando o imposto retido quando tiver ocorrido a retenção.

Assim sendo, não se justifica, no entendimento deste relator, a manutenção da exigência à fonte pagadora de imposto, que representa simples antecipação do tributo devido pelas pessoas físicas 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 a data de entrega desta declaração anual, 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 do rendimento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.029399/98-89
Acórdão nº. : 104-17.486

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

Sala das Sessões - DF, em 06 de junho de 2000



NELSON MALLMANN