



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	10820.002240/2003-08
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	2201-003.305 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	17 de agosto de 2016
Matéria	Imposto sobre a Renda da Pessoa Física
Recorrente	MARINA DOS SANTOS JUNQUEIRA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DE AUTO DE INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

Não macula o lançamento a ausência da intimação para comprovação de matéria afeta à defesa do acusado em razão do caráter inquisitório do procedimento fiscal.

IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE. ANTECIPAÇÃO DO TRIBUTO DEVIDO.

A incidência do imposto sobre a renda retido na fonte não desobriga o contribuinte do dever de apuração anual do imposto devido por meio do preenchimento declaração de ajuste anual (DAA).

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. APLICAÇÃO DO ARTIGO 12-A DA LEI N° 7713/88.

A percepção de rendimentos recebidos acumuladamente e submetidos à incidência do IRPF com base na tabela progressiva, quando correspondentes a anos-calendários anteriores, devem ser tributados na forma do artigo 12A da Lei nº 7.713/88.

MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

Havendo lançamento de ofício é dever da autoridade lançadora a aplicação da multa de ofício, independentemente da intenção do agente, sob pena de responsabilidade funcional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer do recurso, rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para

Documento assinado digitalmente conforme MI - n° 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 09/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 09/

09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA

Impresso em 12/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

determinar o recálculo do imposto sobre a renda recebida acumuladamente, descontada as despesas necessárias para o recebimento dos valores decorrente da ação judicial, nos termos do artigo 12-A da Lei nº 7.713/88. Vencidos os Conselheiros Ana Cecília Lustosa da Cruz, Carlos César Quadros Pierre, José Alfredo Duarte Filho (Suplente convocado) e Maria Anselma Coscrito dos Santos (Suplente convocada) que davam provimento ao recurso

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Presidente.

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira (Presidente), Carlos Alberto do Amaral Azzeredo, José Alfredo Duarte Filho (Suplente convocado), Maria Anselma Coscrito dos Santos (Suplente convocada), Denny Medeiros da Silveira (Suplente convocado), Daniel Melo Mendes Bezerra, Carlos César Quadros Pierre, Ana Cecília Lustosa da Cruz.

Relatório

Trata-se de Recurso de Voluntário interposto contra acórdão da 1ª Turma da DRJ Fortaleza que manteve, na integralidade, o lançamento tributário relativo ao IRPF supostamente devido no ano calendário de 2001, em razão reclassificação de rendimentos decorrentes de ação judicial de servidor público contra a Fazenda que o remunerava, pelos trabalhos por ele prestados e declarados como isentos ou não tributáveis .

Tal crédito foi constituído por meio do auto de infração (fls. 63 do processo digitalizado), devidamente explicitado, pelo qual foi apurado o crédito tributário de R\$ 2.877.757,95, que compreende imposto (R\$ 39.166,24), juros de mora (R\$ 11.687,20), multa proporcional (R\$ 29.374,68), valores consolidados em outubro de 2003.

A ciência do auto de infração, que contém o lançamento referente ao IRPF do ano-calendário 2001, ocorreu em outubro de 2003, conforme se verifica pelo despacho de folhas 77.

Em 26 de novembro de 2003 (fls 13), foi apresentada impugnação ao lançamento. A decisão da 1ª Turma da DRJ Fortaleza, consubstanciada no Acórdão 08-10.079 de 30/01/07, foi pela procedência do procedimento de constituição do crédito tributário.

O contribuinte foi cientificado, via postal, da decisão que contrariou seus interesses em 14 de fevereiro de 2007 (AR fls. 93). Em 09 de março seguinte, tempestivamente, interpôs recurso voluntário (fls. 95), contendo, basicamente, os mesmos argumentos da sua impugnação, a saber:

- Nulidade do auto de infração por inadequação do instrumento, uma vez que por se tratar de procedimento interno - revisão de declaração de rendimento - dever-se-ia ter realizado uma notificação de lançamento.

- CÓPIA*
- Nulidade do lançamento em razão da ausência de intimação prévia ao procedimento realizado de ofício, o que cerceou o direito de defesa do contribuinte;
 - Illegitimidade passiva, uma vez que os rendimentos pagos estão sujeitos ao IRRF o que desloca a responsabilidade para a fonte pagadora.
 - Impossibilidade da exigência de multa e juros da recorrente, em razão da tributação se dar pelo IRRF e portanto, eventuais penalidades devem ser imputadas à fonte pagadora.
 - Consideração das deduções dos gastos efetuados para obtenção da renda tributada, ou seja, as despesas judiciais incorridas.
 - Indevida incidência de juros pela taxa SELIC.

Em 24 de agosto de 2011, por meio do Acórdão nº 2201-01.244 esta 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara desta 2ª Seção de Julgamento, decidiu pela procedência parcial do lançamento em razão da exclusão da multa de ofício. A decisão restou assim ementada (fls 124):

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF

Exercício: 2002

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA – Não é nulo acórdão de primeira instância que exaure a matéria contida na impugnação.

PAF – NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

IR FONTE. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção (Súmula CARF nº 12).

VERBAS TRABALHISTAS. Salvo nos casos de isenção expressamente previstas em lei, são tributáveis os valores recebidos em decorrência de acordo ou sentença em ação trabalhista, inclusive multas, juros compensatórios ou moratórios por atraso de pagamento dessas verbas, e quaisquer outras vantagens.

IR. COMPETÊNCIA CONSTITUCIONAL. A repartição do produto da arrecadação entre os entes federados não altera a competência tributária da União para instituir, arrecadar e fiscalizar o Imposto sobre a Renda.

MULTA DE OFÍCIO. ERRO ESCUSÁVEL. Se o contribuinte, induzido pelas informações prestadas pela fonte pagadora, incorreu em erro escusável quanto à tributação e classificação dos rendimentos recebidos, não deve ser penalizado pela aplicação da multa de ofício.

JUROS DE MORA TAXA SELIC INCIDÊNCIA A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4).

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para rejeitar as preliminares argüidas e no mérito dar provimento parcial para excluir a multa de ofício por ter sido caracterizado erro escusável. Vencido o conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa."

Inconformado, a Contribuinte interpôs embargos de declaração em 24 de dezembro de 2011 (fls. 144), alegando omissão na decisão em razão da ausência de apreciação da questão dos valores tributados terem natureza salarial, tendo sido recebidos acumuladamente por meio de ação judicial.

Por meio do Acórdão de Embargos 2201-001.824, esta 1ª Turma Ordinária, em sessão do dia 19 de setembro de 2012, decidiu que:

*"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Exercício: 2002

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. Constatado lapso manifesto por ocasião do julgamento do recurso, acolhem-se os Embargos para que seja adotada a providência processual adequada à situação dos autos.

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. SOBRESTAMENTO. No caso de rendimentos recebidos acumuladamente, existindo posicionamento das Cortes Superiores no sentido do sobrestamento previsto no art. 543B do CPC, cabe ao Conselheiro Relator do recurso, de ofício ou por provocação das partes, adotar os procedimentos previstos na Portaria CARF nº 001/2012, que regulamenta o art. 62A, §1º do anexo II do RICARF.

Embargos Acolhidos.

Acórdão Anulado.

Julgamento do Recurso Sobrestado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos,
ACOLHER os Embargos Declaratórios para ANULAR o
Acórdão 220201.244, de 24/08/2011 e SOBRESTAR o recurso,
conforme a Portaria CARF nº 1, de 2012."*

Por meio do despacho de folhas 280, o Sr Chefe da Seção de Controle e Acompanhamento Tributário, SACAT, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Araçatuba/SP, atestou a ciência do contribuinte e o trânsito em julgado do RE 614.406/RS que justificava o sobrestamento do presente julgamento, e determinou o retorno do processo a este Colegiado.

O recurso foi distribuído por sorteio eletrônico para este Conselheiro, em razão da Conselheira Relatora original não mais integrar este Conselho Administrativo.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira

O Recurso Voluntário teve sua admissibilidade atestada quando do julgamento que culminou no Acórdão 2201-01.244 anulado pelo Acórdão de Embargos 2201.001.824, como relatado. Com essa recordação, passo a analisá-lo.

Antes porém, mister reconhecer que uma vez anulada a decisão prolatada em 24 de agosto de 2011 por meio do Acórdão de Embargos, esta deixou de produzir qualquer efeito no mundo jurídico, uma vez que o ato administrativo que a consubstancia foi retirado em razão da anulação decretada pela decisão colegiada.

Assim, passamos a apreciar o recurso voluntário em sua inteireza, na ordem de suas alegações.

NULIDADE DO LANÇAMENTO POR INADEQUAÇÃO DO INSTRUMENTO

Alega a Recorrente que o lançamento tributário por meio de um auto de infração é nulo, vez que tal procedimento fiscal só pode decorrer de atividade externa.

A simples leitura do Código Tributário Nacional espanca qualquer dúvida. Segundo o artigo 142, o lançamento constitutivo do crédito tributário é ato privativo da autoridade e deve conter, ou seja, são seus requisitos: a verificação da ocorrência do fato gerador, a matéria tributável, o cálculo do montante devido, a identificação do sujeito passivo e a aplicação da penalidade devida, quando cabível.

Nesse mesmo sentido, e por óbvio que não poderia ser diferente, o Decreto nº 70.235/72, em seu artigo 9º, é claro em asseverar:

"Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em **autos de infração ou notificações de lançamento**, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito." (destaquei)

O uso da conjunção alternativa é de uma clareza solar: constituiu-se o crédito tributário de uma forma ou de outra, desde que instruídos com as provas que substanciam o direito de crédito do Fisco. Simples assim.

Ao se observar no lançamento em análise os requisitos do artigo 142 do CTN e as formas prescritas no Decreto nº 70.235/72, além da competência da autoridade autuante (Lei nº 10.593/02, artigo 6º, inciso I), forçoso reconhecer a legalidade do procedimento de constituição do crédito tributário e, por óbvio, a inexistência da nulidade arguída.

Do exposto, rejeito a preliminar de nulidade por inadequação do instrumento.

NULIDADE DO LANÇAMENTO POR FALTA DE PROVIDÊNCIAS PRÉVIAS

Consta do Recurso (fls 103):

"No tópico acima, a recorrente alegou em sua reclamação que deveria ter recebido, antes do lançamento, intimação para prestar esclarecimentos sobre os fatos tributados.

A propósito deste terna, altamente contraditória a fundamentação do ilustre Relator, às fls. 69, na parte em que, depois de dizer que "a autoridade autuante entendendo que dispunha de todos os documentos necessários para a lavratura do Auto de Infração, assim procedeu sem a oitiva do contribuinte", e de dizer que a contribuinte, tendo alegado que incorreu em despesas com advogado na ação judicial de que resultou o recebimento da renda tributada, teria que apresentar o comprovante no prazo da impugnação.

Quando o julgador afirma que a autoridade lançadora, "entendendo que dispunha de todos os elementos necessários", já demonstra a dúvida ou ressaibo de dúvida que atacou ou deveria ter atacado a autoridade lançadora, dessa forma reconhecendo a necessidade do pedido de esclarecimentos, no caso de se entender que o lançamento deveria ser feito por notificação, ou de diligencia de fiscalização, se por auto de infração. Mas o pior é que, quando o julgador adita que a reclamante tinha o prazo da impugnação para apresentar o comprovante do gasto com advogado, desvela de uma vez a iniquidade praticada contra o contribuinte."
(destaques não constam do recurso)

Infere-se do trecho transcrito e da leitura da apelação nesse ponto, que a alegada nulidade decorre da ausência de intimação do contribuinte para que prestasse esclarecimentos sobre os pontos fundantes do lançamento, em particular quanto às despesas incorridas pelo Contribuinte na percepção das verbas objeto da decisão judicial que lhe favoreceu.

Em que pese a opinião pessoal deste julgador no sentido das vantagens de uma fiscalização que conte com maior participação do sujeito passivo, é inegável que o procedimento fiscalizatório tem caráter inquisitório, ou seja, prescinde de uma dialética processual típica. Vejamos.

Como dito, o procedimento fiscalizatório é um procedimento inquisitório, se caracterizando, portanto, justamente pela ausência de contraditório entre o Fisco e o Contribuinte. Preceitua o Código Tributário Nacional:

"Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária." (destacamos)FL

De plano se pode afirmar que é uma obrigação tributária acessória do sujeito passivo, a prestação negativa (ou seja, suportar) a fiscalização tributária.

Está, por óbvio, se dará nos termos da legislação tributária, seja em caráter geral ou específico, em função do tributo que se pretende verificar, consoante se observa no artigo 194 e seguintes do Códex Tributário:

Art. 194. A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação.

Parágrafo único. A legislação a que se refere este artigo aplica-se às pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, inclusive às que gozem de imunidade tributária ou de isenção de caráter pessoal.

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo.

(...)

Art. 200. As autoridades administrativas federais poderão requisitar o auxílio da força pública federal, estadual ou municipal, e reciprocamente, quando vítimas de embargo ou desacato no exercício de suas funções, ou quando necessário à efetivação dê medida prevista na legislação tributária, ainda que não se configure fato definido em lei como crime ou contravenção."

Claro remanesce que a fiscalização tributária decorre, e ao mesmo tempo é instrumento, do poder/dever que a Autoridade Tributária tem de prover os cofres públicos com as receitas derivadas destinadas ao custeio do Estado. Decorre do poder de império que cabe ao Estado, no interesse de toda a nação, de financiar-se para o cumprimento dos deveres constitucionais a Ele impostos. O poder de fiscalização, decorre portanto, do próprio poder de tributação.

Para exercê-lo em sua plenitude, é obrigação do Estado verificar o cumprimento das obrigações tributárias por todos os contribuintes, ainda mais ao se recordar o princípio da isonomia tributária que determina que todos devem ser igualmente tratados, na medida de sua condição, perante a exação.

Esse mister é executado por meio de um procedimento pelo qual a Administração Tributária busca colher provas, junto ao obrigado, da correção do cumprimento das obrigações, por esse adotado. Por óbvio que se trata de um procedimento investigatório decorrente de um poder de Estado.

Procedimento investigatório dotado de caráter inquisitório, uma vez que tem por função precípua a produção de provas. Julio Fabrini Mirabette (*Processo Penal*, 10^a ed. Ed. Atlas, p. 77), assevera que não se aplica ao procedimentos inquisitório os princípios processuais, especificando "**nem mesmo o do contraditório**", em face de **dos poderes de autodefesa do Estado**, quanto mais ao se considerar que se trata de simples procedimento administrativo que será submetido, a posteriori, aí sim, ao processo administrativo, este totalmente adstrito ao contraditório e ampla defesa.

É nesse sentido, de que o processo administrativo se diferencia basicamente do procedimento fiscalizatório pela inexistência, nesse último, do contraditório, que Paulo Cesar Conrado (*Processo Tributário*, 3^a ed. Quartier Latin, pag. 64) assevera:

"Dando um passo adicional - (...) - suporemos, nos casos de lançamento, a notificação do contribuinte, ato que esgota a noção de contraditório, garantindo a necessária inter-subjetividade da obrigação tributária, ademais de viabilizar a idéia de ampla defesa administrativa, materializada pelo

oportunidade que se abre ao contribuinte de oferecer impugnação ao Estado-fisco." (negritos não são originais)

Em suma, não há no procedimento de fiscalização a garantia ao contraditório, tampouco à ampla defesa. Tais garantias individuais são amplamente asseguradas ao sujeito passivo no bojo do processo administrativo, que se instaura com a pura acepção de contraditório que surge com a notificação do lançamento e da ampla defesa, explicitada pela impugnação ofertada pelo sujeito passivo inconformado com a norma individual e concreta introduzida pelo Estado-fisco.

Por todo o exposto, não cabe razão ao Recorrente ao afirmar que a ausência de intimação para prestação de esclarecimentos ou de realização de diligência no domicílio do contribuinte pelo Fisco, causou a perda da oportunidade do contribuinte em produzir as provas necessárias à comprovação de suas alegações, no caso, das despesas incorridas com a ação judicial proposta para a percepção dos valores que restaram tributados. Tais provas podem, e devem ser juntadas, após a instauração do processo administrativo fiscal.

Tais conclusões estão em consonância com as disposições do Decreto nº 70.235/72, em especial com o conteúdo dos artigos 10 e 14 a 18.

Assim, novamente rejeito a preliminar de nulidade constante do recurso.

Passemos ao mérito.

ILEGITIMIDADE DA IMPUGNANTE

Entende a Recorrente (fls. 106):

"Na seção com o nome acima a recorrente alegou que, ainda que fosse mesmo devido o imposto lançado, a fonte pagadora dos rendimentos que tinha a obrigação de reter o imposto na fonte, dai sua ilegitimidade para o lançamento. Essa alegação foi pelo julgador recorrido refutada sob o tópico "Omissão de rendimentos. Responsabilidade do beneficiário e da fonte pagadora.", que por sua vez será objeto de redarguição no tópico seguinte desta petição."

(destaques não constam do recurso)

Concordando com proposta do recorrente, analisemos tal argumento em conjunto com as alegações seguintes.

IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO POR SER A OBRIGAÇÃO DA FONTE PAGADORA

Consta da apelação:

"São irrefragáveis, desconcertantes os fundamentos apresentados na impugnação quanto à improcedência do lançamento ante a obrigação de reter o imposto que tinha a fonte pagadora.

Isso, claro, se na espécie fosse mesmo o caso de a fonte pagadora estar obrigada a reter, já que essa fonte era o Estado de São Paulo, ao qual pertenceria o imposto acaso retido, assim a falta de retenção implicando renúncia A fundamentação da contribuinte foi feita com base em disposições do Código Tributário Nacional, de leis e de atos infralegais, todas essas disposições perfeitamente harmônicas, falando sempre a mesma linguagem na afirmação da responsabilidade da fonte pagadora, quando esta não for Estado, Distrito Federal ou Município. No caso, insiste a recorrente, sendo a fonte pagadora o Estado de São Paulo, o imposto de renda que seria devido na fonte lhe pertenceria, isso por força do disposto no artigo 157, inciso I, da Constituição Federal, não tendo a União competência para exigir o que ela dispensou."

Não assiste razão à Recorrente. Para corroborar tal afirmação, necessário verificar a natureza jurídica da retenção do imposto de renda.

Cediço que o imposto sobre a renda incide sobre aquilo que a lei, e somente ela, define como renda. Tal afirmação peremptória, em que pese a inúmera doutrina sobre tal conceito, decorre da simples determinação constitucional que a somente a lei complementar disporá sobre os fatos geradores, base de cálculo e contribuintes dos impostos discriminados na Carta da República (artigo 146, III, "a").

Tal missão coube ao Código Tributário Nacional, que explicitou no artigo 43:

"Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior." (negritamos)

Inegável, portanto, exceto por aqueles que constroem teorias apartadas do direito constitucional e do direito positivo, que o imposto sobre a renda incide sobre o produto do capital, do trabalho, da combinação de ambos e sobre todos os demais acréscimos patrimoniais não compreendidos nas situações anteriores. Simples assim!

Ora, da definição acima cabe a inferência direta: contribuinte do imposto é aquele que aferiu renda, por ter incidido no fato gerador. Correto, mas não só esse.

O próprio CTN, ao tratar do sujeito passivo, e novamente cumprindo seu papel constitucional de determinar os sujeitos passivos dos impostos, explicitou no artigo 45, parágrafo único:

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. 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.

Forçoso recordar, por amor à clareza e a metodologia da interpretação científica, que tal comando em tudo e por tudo se coaduna com a determinação codicista da sujeição passiva tributária, que no artigo 121, explicita que são sujeitos passivos, o contribuinte, por ter relação direta com a ocorrência do fato gerador e o responsável, aquele que sem ser o contribuinte, tem a obrigação determinada pela lei.

Com esses permissivos constantes da lei quadro tributária, o legislador competente, fez constar na lei tributária a previsão da retenção do imposto sobre a renda, em especial na Lei nº 7.713/88.

Em regra, o imposto sobre a renda retido na fonte é mera antecipação tributária, devendo ser o imposto sobre a renda da pessoa física apurado anualmente, por meio da declaração de ajuste anual. Tal constatação, embora conhecida de todos, é importante para fixarmos que o contribuinte e a incidência tributária não se deslocaram com a forma de tributação disposta pela Lei nº 7.713/88, **revelando-se, o fonte, mera técnica arrecadatória.**

Em síntese: Contribuinte é aquele que auferiu renda. Responsável é aquele que pagou o rendimento auferida pelo contribuinte. Ambos sujeitos passivos do imposto sobre a renda, nos termos do artigo 121 do CTN.

Diante do exposto, podemos concluir que o imposto sobre a renda retido na fonte (IRRF) é, em regra, mera antecipação tributária do imposto sobre a renda (IR) devido pelo contribuinte, ou seja, por aquele que auferiu renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho, da combinação de ambos e sobre todos os demais acréscimos patrimoniais não compreendidos nas situações anteriores. Como exceção, e aí teremos o IRRF como técnica arrecadatória, há situações que a lei determina que o fonte seja submetido ao regime da tributação exclusiva, isto é, tanto a renda quanto o tributo recolhidos não serão computados no ajuste anual. Não é o que se observa no caso concreto.

Tal afirmação decorre da própria ação do contribuinte que, acertadamente, levou os valores percebidos a sua declaração de ajuste anual, ou seja, reconheceu - corretamente como dito - a necessidade da integração das parcelas percebidas na ação judicial na composição de sua renda anual.

Tal constatação fulmina de morte os argumentos do Recorrente (fls. 108), que:

"Se a lei diz que a fonte pagadora tem a obrigação de reter o imposto, e que, se não o fizer terá de reajustar o rendimento, considerando o valor pago como líquido e recolhendo o imposto sobre essa valor reajustado, só se pode entender que o valor recebido pelo beneficiário já está com o imposto pago. Portanto, se o fisco pudesse mesmo tributar o beneficiário pela percepção desse rendimento, teria de considerar também a retenção que, por ficção legal, ele sofreu."

A afirmação acima não tem supedâneo legal. Ao reverso, a Lei 8.383/91, textualmente prescreve:

"Art. 12. As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de ajuste, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou valor a ser restituído.

(...)

Art. 8º O imposto retido na fonte ou pago pelo contribuinte, salvo disposição em contrário, será deduzido do apurado na forma do inciso I do art. 15 desta lei." (negrito)

A determinação legal não deixa dúvida e corrobora toda a argumentação acima apresentada. A renda auferida pelo trabalho está sujeita a retenção na fonte do imposto sobre a renda, que será compensada - quando paga ou retida - do apurado na declaração de ajuste anual (DAA), prestada pelo contribuinte.

Ora, no caso em apreço, o contribuinte não sofreu a retenção devida e para cumprir a obrigação da apresentação da DAA, informou tal rendimento como isento ou não tributável, o que ensejou o lançamento de ofício.

Necessário recordar que tal entendimento se encontra consolidado nesta Corte Administrativa. A Súmula CARF nº 12 corrobora tal afirmação:

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

Logo, não como se alegar ilegitimidade de sujeição passiva, tampouco inexistência de incidência do imposto sobre a renda decorrente dos rendimentos oriundos do trabalho.

Com isso e pelo exposto, nego provimento ao recurso nessa parte.

Por questão de logicidade da decisão, passarei a apreciar o argumento seguinte fora da ordem de apresentação em que ele consta da apelação.

FORÇOSA DEDUÇÃO DOS GASTOS EFETUADOS PARA OBTER A RENDA

Alega a Recorrente (fls 110):

"Na seção com o título acima a recorrente explicou as razões pelas quais não comprovou as despesas que teve com a ação judicial que lhe ensejou o recebimento da renda tributada. Pediu ao final a nulidade do lançamento, por preterição de seu direito de defesa, e, acaso não declarada a nulidade, fosse reconhecida a improcedência do lançamento por esse motivo."

Ao voltarmos os olhos para sua impugnação encontraremos às folhas 30 do processo digitalizado as seguintes razões sobre o tópico:

"A dicção do artigo 12 da Lei nº 7.713/88 é terminante, categórica, ao prescrever que "o imposto incidirá sobre o total dos rendimentos, diminuídos do valor das despesas". A determinação do total a tributar já levará em conta os rendimentos diminuídos do valor das despesas, sendo pois a dedução um direito legalmente assegurado.

Determinar é "precisar, indicar (algo) a partir de análise, de uma medida, de uma avaliação, definir, propor". E foi o que o digno Auditor Fiscal da Receita Federal que lavrou o Auto de Infração não fez. Se a contribuinte foi ao Judiciário para reivindicar o seu direito, necessariamente terá arcado com despesas, de viagens, de preparo dos papéis, de advogado e outras, que não lhe foram ressarcidas. E se arcou, como de fato arcou, com qualquer gasto que seja, seus rendimentos líquidos não são toda a quantia que lhe foi paga por força da decisão judicial.

Agora, no exíguo prazo que restou para apresentação da defesa, depois que a impugnante perdeu alguns dias desse prazo para decidir o que fazer, em seguida ajustar advogado, por sinal de localidade situada a 110 quilômetros daquela em que reside, providenciar os documentos inicialmente solicitados, depois de o advogado estudar os elementos fornecidos e notar a necessidade da comprovação das despesas, não haverá tempo para comprovar todos os gastos havidos, e que poderiam ensejar dedução do rendimento bruto, fosse mesmo cabível a tributação.

Na dicção do artigo 15 do Decreto nº 70.235/72, os documentos que comprovem fatos alegados na impugnação devem ser com esta apresentados. Contudo, como já explicado, não é possível à reclamante conseguir essa documentação no exíguo prazo que lhe resta, e a comprovação haveria de ter sido solicitada antes da lavra do Auto de Infração. Como não foi, e isso está trazendo prejuízo à defendant, cumpre à autoridade julgadora anular o ato constitutivo do crédito tributário. A contribuinte não pode ser prejudicada por erro do servidor."

Perfeita a compreensão da Recorrente sobre o tema, pois a Lei 7.713/88 garante a dedução das despesas necessárias para o recebimento da ação. Imperfeita sua consecução, uma vez que tal dedução - como reconhecido no recurso - cabe ao contribuinte, por ser matéria de defesa, não podendo ser suposta pelo Fisco, como quer crer a Recorrente.

A dialética processual é clara em imputar ao autor, a Administração Tributária, a prova de seu direito de crédito, o que se dá por meio da comprovação da ocorrência do fato gerador e da identificação do sujeito passivo. Já ao sujeito passivo, réu no processo, cabe a comprovação de fatos modificativos, impeditivos ou extintivos do direito do autor.

No caso, a dedução de despesas é fato modificativo do direito de crédito e portanto, deve ser provado pela Contribuinte.

Importantíssimo ressaltar que tal comprovação, ao menos em sua parcela mais significativa, não demanda tanto esforço por parte de quem incidiu nas despesas. As despesas com honorários advocatícios e eventuais despesas processuais, são por conhecidos por quem arcou com tais dispêndios e poderiam ser obtidas com relativa facilidade.

Não obstante, tal comprovação não ocorreu na impugnação e tampouco no recurso que aqui se analisa.

Logo, não se pode admitir os argumentos da Recorrente quanto à nulidade da decisão de piso nessa parte.

Porém, uma questão deve ser reconhecida. A forma de incidência do tributo, que foi objeto dos embargos que anularam a decisão que julgou o recurso que aqui se reaprecia.

Muito em função da decisão, com efeitos de repercussão geral da decisão do Supremo Tribunal Federal, sobre o tema dos rendimentos recebidos de maneira acumulada, houve alteração da Lei nº 7.713/88, que passou a determinar que a percepção de rendimentos recebidos acumuladamente deva se dar exclusivamente na fonte em função da aplicação da tabela progressiva multiplicada pelo número de meses a que se refiram os rendimentos.

Entendo, ainda mais ao se recordar os efeitos da decisão do Pretório Excelso, que deva se aplicar ao caso concreto as disposições da novel redação do artigo 12A da Lei nº 7.713/88.

Em função do necessário recálculo do lançamento, decorrente da aplicação da novel legislação ao caso concreto, e com fulcro no artigo 142 do CTN, que explicita ser dever do Fisco a quantificação do tributo devido, entendo ser cabível a comprovação e consequente abatimento da despesas incorridas pela Recorrente e necessárias ao recebimento da ação judicial, desde que comprovadas em 30 dias contados da intimação desta decisão.

Assim, voto para dar provimento ao recurso nessa parte.

Voltemos à apreciação dos demais argumentos do recurso na ordem de sua apresentação.

IMPOSSIBILIDADE DE EXIGIR MULTA E JUROS DA IMPUGNANTE E A INDEVIDA INCIDÊNCIA DE JUROS PELA TAXA SELIC

São alegações da Contribuinte (fls 109)

"No tópico com o nome acima a recorrente asseverou que, segundo expôs na seção "Ilegitimidade da impugnante - Obrigação da fonte pagadora", e pelo que consta claramente do artigo 103 do Decreto-lei nº 5.844/43 e do artigo 722 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, especialmente de seu parágrafo único, a multa e os juros de mora não poderiam ter sido exigidos dela, e que, portanto, ainda que o imposto que lhe foi lançado fosse devido, não poderia ter sido acrescido da multa proporcional e de juros moratórios."

Nesse ponto, melhor sorte não cabe à Recorrente. Não lhe assiste razão.

Como visto acima, a Contribuinte é sim sujeito passivo da obrigação tributária principal representada pela imposto de renda da pessoa física recebido em razão de demanda trabalhista. Nesse sentido, houve claro inadimplemento do tributo devido, ensejando, inclusive, o lançamento de ofício.

O Código Tributário Nacional é patente ao afirmar:

'Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.'

(negritos não constam do texto legal)

Ora, constado o inadimplemento, surge o poder/dever da Autoridade Autuante de lançar o valor do principal, acrescido das multas e juros previstos na legislação.

Outro tema pacificado no âmbito deste Colegiado. Recordemos as Súmulas CARF nº 4 e 5:

Súmula CARF nº 4: *A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Súmula CARF nº 5: *São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.*

Embora não tenha sido objeto de pedido específico, importante ressaltar que a aplicação de multa de ofício decorre de específica disposição legal, não cabendo, sob nenhum pretexto sua relevação, senão vejamos.

Segundo o CTN, não pode a Autoridade Fiscal relativizar a aplicação da penalidade em razão da intenção do agente ao mesmo tempo que determina que no lançamento tributário deve, aquela autoridade, junto com a constituição do crédito aplicar a penalidade cabível:

"Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional." (destaquei)

Por seu turno, a Lei nº 9.430/96, prescreve:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;"

(negritos não constam do texto legal)

Inegável a incidência da multa de ofício. Não cabe ao julgador administrativo atuar fora dos ditames da estrita legalidade.

Importa, ainda, ressaltar uma vez mais que a nulidade atribuída a decisão que julgou o recurso voluntário em 24 de agosto de 2011, por meio do Acórdão de Embargos, retira qualquer efeito que ela, a decisão anulada, tenha produzido no mundo jurídico e devolve para apreciação desta Turma Julgadora, a matéria constante do voluntário em sua inteireza.

Recurso negado nessa parte.

CONCLUSÃO

Diante do exposto e pelos fundamentos apresentados, voto por conhecer do recurso, rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para determinar o recálculo do imposto sobre a renda recebida acumuladamente, descontada as despesas necessárias para o recebimento do valores decorrente da ação judicial, nos termos do artigo 12A da Lei nº 7.713/88.

assinado digitalmente

Carlos Henrique de Oliveira - Relator