



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001053/96-03  
Recurso nº. : 15.751  
Matéria : IRPF - Exs.: 1992 e 1994  
Recorrente : JOSÉ ANTONIO FRANCESCHI  
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP  
Sessão de : 29 DE JANEIRO DE 1999  
Acórdão nº. : 106-10.649

IRPF – RENDIMENTOS CUJO IMPOSTO NÃO FOI RETIDO PELA FONTE PAGADORA – RESPONSABILIDADE DO BENEFICIÁRIO - Aceitar que se exima o contribuinte de responsabilidade por não oferecer rendimentos a tributação, sob o argumento de que a fonte pagadora rotulou-os de isentos, é chancelar interpretação que leva ao absurdo de reconhecer como válido o erro de direito.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ ANTONIO FRANCESCHI.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Wilfrido Augusto Marques (Relator) e Sueli Efigênia Mendes de Britto. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luiz Fernando Oliveira de Moraes.

  
DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA  
PRESIDENTE

  
LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES  
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 15 FEV 2000

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.001053/96-03  
Acórdão nº. : 106-10.649

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS, ROMEU BUENO DE CAMARGO. Ausentes, os Conselheiros ROSANI ROMANO ROSA DE JESUS CARDOZO e, justificadamente, RICARDO BAPTISTA CARNEIRO LEÃO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.001053/96-03  
Acórdão nº. : 106-10.649  
  
Recurso nº. : 15.751  
Recorrente : JOSÉ ANTONIO FRANCESCHI

**RELATÓRIO**

JOSÉ ANTONIO FRANCESCHI, inscrito no CPF sob o n. 015.720.918-00, foi autuado em face da apuração de omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica, relativos aos anos-calendários de 1991 e 1993, consistentes em diferenças de proventos auferidas em decorrência de ações judiciais.

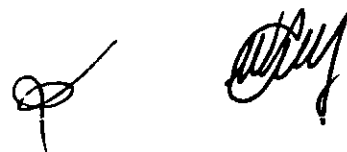
A Delegacia de Julgamento manteve parcialmente o lançamento, reduzindo a multa de ofício ao índice de 75%, na forma a seguir emendada:

*" Imposto de Renda Pessoa Física.  
RENDIMENTOS DO TRABALHO COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO  
RECEBIDOS ACUMULADAMENTE.  
Tributa-se o total dos rendimentos recebidos acumuladamente em decorrência de ação judicial, diminuídos do valor das despesas com ação judicial necessárias ao seu recebimento, inclusive de advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte sem indenização.*

*MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.  
A multa de ofício a que se refere o artigo 44 da Lei n. 9.430/96 aplica-se retroativamente aos atos e fatos pretéritos não definitivamente julgados independentemente da data da ocorrência do fato gerador.  
Lançamento procedente em parte" (fls. 54/57).*

As razões recursais formuladas pelo Contribuinte perante este E. Colegiado Fiscal são assim versadas:

- que não houve omissão de rendimentos, já que a declaração os incluiu como isentos e não-tributáveis;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.001053/96-03  
Acórdão nº. : 106-10.649

- não obstante a data de recebimento dos rendimentos, estes se referem aos meses de outubro de 1983 à março de 1989, razão pela qual já se operou a prescrição;
- "se computados mês-a-mês os valores percebidos individualizados ficarão bem inferiores ao limite de isenção da tabela progressiva de retenção na fonte, pois trata-se de diferenças de proventos de aposentadoria por tempo de serviço, que correspondem em média a quatro salários mínimos/mês" (fl. 66);
- ainda que fossem tributáveis os rendimentos, cabia ao INSS efetivar a sua retenção na fonte, indicando, neste sentido, o teor do artigo 919 do RIR/94 e artigo 46, *caput*, da Lei n. 8.541/92;
- a tributação dos rendimentos implicaria em penalização ao recorrente, configurando lesão ao princípio da isonomia insculpido no artigo 150, inciso II, da Constituição Federal, sendo elencadas lições de doutrinadores;
- ao final, requer o cancelamento da exigência fiscal.

Anexo ao recurso seguiu cópia da liminar concedida pela 1ª Vara da Justiça Federal de Bauru/SP, determinando o processamento do recurso voluntário independentemente do depósito relativo a 30% do valor do débito.

Sem contra-razões pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

É o Relatório.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.001053/96-03  
Acórdão nº. : 106-10.649

**VOTO VENCIDO**

Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto n. 70.235 de 06 de março de 1972, tendo sido interposto por parte legítima, pelo que dele tomo conhecimento.

Inicialmente, veja-se que, por ocasião da declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1992 (fl. 18), o contribuinte não mencionou em qualquer campo os rendimentos oriundos da ação judicial (processo n. 947/89). Já quando da declaração relativa ao exercício de 1994 (fl. 28), a inclusão foi realizada no campo pertinente aos rendimentos isentos e não-tributáveis (processo n. 454/89). Entende-se como omitidos os rendimentos que não foram oferecidos à tributação, como na hipótese dos autos.

A modalidade de lançamento aplicável ao imposto de renda é aquela prelecionada pelo artigo 147 do C.T.N., qual seja, por declaração. Neste sentido, o direito do fisco de constituir o crédito tributário decai após cinco anos do lançamento primitivo, o qual, ocorre no momento da entrega das declarações pelo que, *in casu*, estas foram verificadas em 14/05/92 e em 16/05/94, ao que a autuação foi cientificada ao contribuinte em 01/09/95. Logo, incorreu a decadência na espécie.

Diante do exposto, rejeito a preliminar de prescrição suscitada pelo recorrente.

Veja-se que o fato gerador da exação é verificado no momento em que é adquirida a disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou proventos (C.T.N., art. 43), sendo irrelevante a época a que se remetiam as diferenças da



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.001053/96-03  
Acórdão nº. : 106-10.649

aposentadoria. Inclusive, apresenta-se totalmente descabido o cômputo "mês-a-mês" dos rendimentos, tal qual almejado pelo Recorrente, pois expressamente prevê o artigo 12 da Lei n. 7.713/88 que o imposto incidirá no mês do recebimento do crédito sobre o total dos rendimentos, diminuídas as despesas na forma da lei, não sendo verificada na espécie a violação ao princípio constitucional da isonomia.

Prosseguindo, quanto ao mérito, entendo que não se cogita nestes autos de ilegitimidade do sujeito passivo, já que a discussão nos autos cinge-se ao valor do imposto de renda devido na declaração de ajuste anual, estando correto o lançamento feito em nome do beneficiário do rendimento.

**Não obstante tenho que a partir da legislação fiscal de regência, quando o imposto não for retido ou em assumindo a fonte o seu ônus, caberá à fonte pagadora, na qualidade de contribuinte, efetuar o pagamento do imposto.**

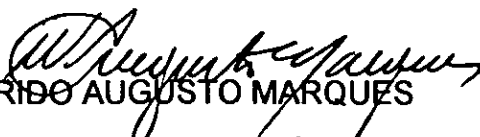
Ao efetuar o pagamento das verbas sem a retenção do imposto, tem-se que a fonte pagadora, ainda que tacitamente, assumiu o ônus tributário quanto à exação em comento.

Deste modo, quanto à multa de ofício, considero que a sujeição do contribuinte à multa de 75% implicou em penalização daquele que, a princípio, não foi o autor da infração tributária.

Ante o exposto, conheço do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei e, no mérito, dou-lhe parcial provimento para o fim de excluir a multa de ofício.

É o voto.

Sala das Sessões - DF, em 29 de janeiro de 1999

  
WILFRIDO AUGUSTO MARQUES

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.001053/96-03  
Acórdão nº. : 106-10.649

**VOTO VENCEDOR**

Conselheiro LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES, Relator Designado

Peço vênia para discordar do eminente Relator. Não vejo como, na espécie, possa ser afastada a responsabilidade do Recorrente pelo crédito tributário, ao argumento de que esta caberia exclusivamente à fonte pagadora.

Meu entendimento é de que a atribuição de responsabilidade pelo pagamento de imposto de renda à fonte pagadora, autorizada pelo art. 45, parágrafo único do CTN, submete-se à disposição geral sobre responsabilidade tributária contida no art. 128 da Lei Complementar, *verbis*:

**ART. 128 - Sem prejuízo do disposto neste Capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação. (grifei)**

Atento ao comando legal de hierarquia superior, a legislação ordinária do imposto de renda contempla tanto hipóteses de responsabilidade exclusiva da fonte pagadora, como de responsabilidade compartilhada com o contribuinte. Em sendo o fato gerador a disponibilidade de rendimentos decorrentes do trabalho assalariado, espécie dos autos, não se exime o contribuinte de responsabilidade, pois, a teor do art. 8º da Lei nº 8.383, de 1991, *o valor do imposto retido na fonte durante o ano-base será considerado redução do apurado na declaração de rendimentos* e a exceção especificamente conferida ao décimo terceiro salário confirma o caráter de regra geral daquele tratamento tributário.

A disposição transcrita é de clareza meridiana e vem merecendo a interpretação uniforme e reiterada da jurisprudência administrativa: a obrigação do



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

Processo nº. : 10825.001053/96-03  
Acórdão nº. : 106-10.649

contribuinte é de apurar, na declaração própria, o imposto sobre a totalidade dos rendimentos tributáveis recebidos, não servindo a falta de retenção na fonte como escusa para transmudá-los em rendimentos isentos ou não tributáveis, ainda que assim os tenha classificado a empregadora.

É este também o entendimento consagrado pela Secretaria da Receita Federal, através da IN nº 49/89 consoante a qual *são contribuintes do imposto de renda todas as pessoas físicas residentes ou domiciliadas no País, nos termos da legislação do imposto de renda, que auferam rendimentos tributáveis, seja por incidência na fonte, seja por serem submetidos à tributação na declaração.*

Aceitar que se exima o contribuinte de responsabilidade por não oferecer rendimentos a tributação, sob o argumento de que a fonte pagadora rotulou-os de isentos, é chancelar interpretação que leva ao absurdo de reconhecer como válido o erro de direito. Sob este ponto de vista, o contribuinte estaria escusado de cumprir a lei porque lhe seria lícito desconhecer a natureza tributável dos rendimentos, por conta de equívoco ou má fé da fonte pagadora.

Colocadas essas premissas, não há como se afastar a responsabilidade da pessoa física pelo imposto não retido pela fonte pagadora invocando-se o art. 919 do RIR/94. Ali não se tem afirmação peremptória da responsabilidade exclusiva desta, de logo desmentida por seu parágrafo único, a apontar para a responsabilidade subsidiária daquele, em harmonia com o CTN e demais atos legais e normativos antes citados.

A interpretação dessa disposição que se me afigura mais condizente com a sistemática do imposto de renda é a seguinte: a) até a apresentação da declaração de ajuste pelo beneficiário, a fonte pagadora é responsável única pelo imposto devido como antecipação que não tenha retido; b) apresentada a declaração de ajuste pelo beneficiário, nela incluídos e oferecidos à tributação os rendimentos, cujo imposto não foi retido pela fonte pagadora, a responsabilidade



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.001053/96-03  
Acórdão nº. : 106-10.649

pelo imposto é daquele, mas juros e multa de mora recaem apenas nesta; c) apresentada a declaração de ajuste pela pessoa física, sem a inclusão dos rendimentos cujo imposto não foi retido pela fonte pagadora, a responsabilidade pelo imposto é compartilhada: por ambos, pois vedar-se a exigência do imposto, bem assim das penalidades cabíveis, de um ou de outro, resultaria em considerar que tanto a falta de retenção na fonte, como a omissão dos rendimentos tributáveis na declaração, são meras faculdades e não obrigações legais de cada um dos sujeitos passivos.

Note-se que a solução preconizada no art. 796 do RIR/94, para ressarcimento da fonte pagadora à Fazenda Nacional no caso de falta ou insuficiência na retenção do imposto, não pode ser considerada como regra geral, única e excludente da exigência na pessoa do contribuinte. Em se tratando, como na espécie, de remuneração paga por pessoa de direito público, vislumbro óbices constitucionais e legais a que a importância disponibilizada ao contribuinte seja considerada líquida e procedido ao reajustamento do respectivo rendimento bruto.

A remuneração de servidores públicos está jungida pela Constituição ao estrito princípio da reserva legal (art. 37, X) e, a aplicar-se a solução indicada na disposição regulamentar, estar-se-á contornando a vedação constitucional com o agravante de o ônus adicional recair sobre recursos públicos, cujos efeitos danosos não se restringiriam ao patrimônio do ente público diretamente atingido, mas alcançariam o conjunto da sociedade.

Tais as razões, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 29 de janeiro de 1999

  
LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES