



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.007928/98-00
Recurso nº. : 141.500 - EX OFFICIO
Matéria : IRF - Ano(s): 1994
Recorrente : 7ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I
Interessada : SOCIEDADE PREVIDENCIÁRIA 3M - PREVEME
Sessão de : 15 de junho de 2005
Acórdão nº. : 104-20.727

AUTO DE INFRAÇÃO - INEFICÁCIA - ILEGITIMIDADE PASSIVA - A indicação indevida do sujeito passivo na obrigação tributária torna ineficaz o auto de infração e, conseqüentemente, insustentável a exigência do crédito tributário nele formalizado.

IRF - RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - RENDIMENTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA - RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA - Tratando-se de exigência do imposto sujeito à tributação exclusiva na fonte, aquele que efetua o pagamento do rendimento ao beneficiário fica obrigado ao recolhimento do imposto, ainda que não tenha retido.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pela 7ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I.

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


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


REMIS ALMEIDA ESTOL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 JUN 2005



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.007928/98-00
Acórdão nº. : 104-20.727

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, PAULO ROBERTO DE CASTRO (Suplente convocado), PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, MEIGAN SACK RODRIGUES, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO e OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'Mendonça'.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.007928/98-00
Acórdão nº. : 104-20.727

Recurso nº. : 141.500
Recorrente : 7ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I
Interessada : SOCIEDADE PREVIDENCIÁRIA 3M - PREVEME

RELATÓRIO

Tratam os autos de recurso de ofício encaminhado pela DRJ em São Paulo/SPI, para apreciação desta e. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, posto que o crédito tributário exonerado excedeu a R\$.500.000,00.

A matéria envolve imposto de renda na fonte sobre aplicações financeiras de renda fixa, no exercício de 1994, exigido do beneficiário dos rendimentos SOCIEDADE PREVIDENCIÁRIA 3M – PREVEME, no montante de R\$.2.917.331,83.

A autoridade julgadora em seu acórdão DRJ/SPOI n.º 05.471, de 09/06/2004, por unanimidade de votos, julgou improcedente o lançamento, ao argumento de que o lançamento foi efetuado com inobservância do disposto nos artigos 45, 121, 128 e 142 do CTN ao ser eleito como sujeito passivo o contribuinte, beneficiário, ao invés do responsável tributário, fonte pagadora, conforme previsto no artigo 53 da Lei n.º 7.799/1989.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.007928/98-00
Acórdão nº. : 104-20.727

VOTO

Conselheiro REMIS ALMEIDA ESTOL, Relator

O recurso de ofício atende aos pressupostos de admissibilidade, eis que o crédito tributário exonerado é superior a R\$.500.000,00, conforme preceitua o art. 34 do Decreto n.º 70.235/72, com redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/97 e Portaria MF n.º 375/2001, devendo, portanto, ser conhecido.

Não vejo reparo algum a fazer na decisão julgadora que cancelou a exigência por inobservância do disposto nos artigos 45, 121, 128 e 142, todos do CTN, em razão da eleição como sujeito passivo do contribuinte beneficiário dos rendimentos, ao invés do responsável tributário previsto no artigo 53 da Lei n.º 7.799/89, no caso, a fonte pagadora, cujas razões adoto e me permito reproduzir em parte:

“Embora não suscitado pela defesa, existe questão prejudicial atinente à constituição do crédito tributário que deve ser levada em consideração antes de qualquer outro exame.

Segundo o que dispõe o artigo 36 da Lei n.º 8.541/1992, o imposto de renda sobre aplicações financeiras de renda fixa é exigido exclusivamente na fonte, atribuindo-se à fonte pagadora o dever de fazer a retenção e recolhimento, conforme previsto no artigo 53 da Lei n.º 7.799/1989.”

São inúmeros os julgados do Conselho nesse mesmo sentido, a exemplo do Acórdão n.º Acórdão nº 104-18.217, assim ementado:

“AUTO DE INFRAÇÃO – INEFICÁCIA – ILEGITIMIDADE PASSIVA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.007928/98-00
Acórdão nº. : 104-20.727

A indicação indevida do sujeito passivo na obrigação tributária torna ineficaz o auto de infração e, conseqüentemente, insustentável a exigência do crédito tributário nele formalizado.

IRF – RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE – RENDIMENTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA – RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA – Tratando-se de exigência do imposto sujeito à tributação exclusiva na fonte, aquele que efetua o pagamento do rendimento ao beneficiário fica obrigado ao recolhimento do imposto, ainda que não tenha retido.”

De fato, o legislador ordinário elegeu para incidência do imposto de renda sobre aplicações financeiras de renda fixa, a modalidade de tributação exclusiva de fonte para as pessoas jurídicas não tributadas pelo lucro real.

Esta modalidade de incidência do imposto tem sua origem no permissivo do art. 45 do Código Tributário Nacional, segundo o qual:

“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.”

Por sua vez, a sujeição passiva da presente relação obrigacional tributária deve atentar para a clara disposição do art. 121 do Código Tributário Nacional:

“Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.007928/98-00
Acórdão nº. : 104-20.727

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.”

Também deve-se ter em mente a extensão da responsabilidade tributária das partes envolvidas, observando-se o art. 128 do CTN em sua expressão literal:

“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.”

De todos estes dispositivos legais pode-se aprender algumas lições.

A primeira delas é a de que o legislador ordinário, ao estabelecer a hipótese de incidência do imposto de renda sobre os resultados de aplicações financeiras de renda fixa, determinou que as pessoas jurídicas não tributadas pelo lucro real estarão sujeitas à tributação definitiva. Ou seja, o imposto incidente sobre os ganhos em aplicações financeiras não será objeto de compensação com o imposto apurado na declaração (art. 76, II, da Lei nº 8.981/95).

Mas, não é só, também partiu da vontade do legislador a atribuição da responsabilidade da fonte pagadora dos rendimentos pela retenção e recolhimento do imposto apurado (art. 65, § 8º, da Lei nº 8.981/95 e art. 45, CTN).

Isto quer dizer que ao atribuir à fonte pagadora o dever legal de entregar o tributo devido à União – obrigação de dar – a Lei nº 8.981/95 delimitou todo o terreno para a incidência da norma tributária e definiu os sujeitos da relação obrigacional surgida com a disponibilidade econômica da renda proveniente de resultados positivos em aplicações financeiras de renda fixa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.007928/98-00
Acórdão nº. : 104-20.727

Como se sabe, o direito tributário, como toda relação de natureza obrigacional, tem por objeto estabelecer um vínculo jurídico entre dois sujeitos através do qual as partes se obrigam a dar, fazer ou a não fazer alguma coisa. Aquele que tem o direito de exigir o cumprimento da obrigação denomina-se sujeito ativo. A contrário sensu, o obrigado ao cumprimento é o sujeito passivo.

Fica claro que na relação jurídico-tributária envolvendo o imposto de renda sobre aplicações financeiras de renda fixa, só há um sujeito passivo – a fonte pagadora. O art. 65, § 8º, da Lei nº 8.981/95, em total harmonia com o art. 121 do Código Tributário Nacional, definiu que o tributo será devido não pelo beneficiário do rendimento, mas pela fonte pagadora. É dentro deste limite, repito, que se estabeleceu a presente relação tributária, sendo o tributo devido pelo responsável, em conformidade com o disposto no art. 45, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, como deixa bem claro HUGO DE BRITO MACHADO (cfr. Comentários ao Código Tributário Nacional – coordenação de Carlos Valder do Nascimento. Forense, 3ª edição, 1998, pág. 97):

“A atribuição da condição de responsável à fonte pagadora da renda ou dos proventos não corresponde à imposição de obrigação acessória. A obrigação, no caso, é principal. Seu objeto é um pagamento. O sujeito passivo da obrigação é que deixou de ser, nessa oportunidade, o contribuinte e passou a ser o responsável. Trata-se de atribuição, a terceiro, de responsabilidade pelo adimplemento de obrigação tributária principal.”

E nem se diga que haveria espaço para a exigência do imposto pelo beneficiário. O art. 128 acima citado não autoriza a automática exigência do imposto do contribuinte quando não for cumprida a obrigação pelo responsável. Muito pelo contrário, o art. 128 do CTN, como não poderia deixar de ser, privilegia a reserva legal. Assim, a eventual cobrança do imposto do beneficiário – com exclusão total ou parcial do responsável – depende de prévia lei que a estabeleça.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

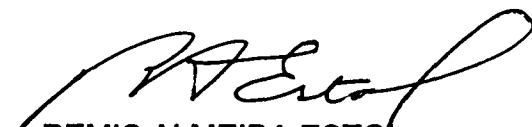
Processo nº. : 10830.007928/98-00
Acórdão nº. : 104-20.727

A propósito, convém destacar a precisa observação de RICARDO MARIZ DE OLIVEIRA sobre a questão (cfr. "Responsabilidade do Contribuinte do Imposto de Renda na Fonte e Proponente de Ação Judicial afinal Julgada Improcedente", Revista Dialética de Direito Tributário nº 68, pág. 125. Dialética, São Paulo 2001):

"Ora, nos casos em que a lei prevê a arrecadação do imposto de renda pelo regime de fonte, ela atribui expressamente a responsabilidade à fonte pagadora e não estabelece qualquer responsabilidade supletiva do beneficiário da renda. Daí o pacífico entendimento de que apenas a fonte participa da relação jurídica tributária, e apenas ela pode ser acionada pelo fisco."

Assim com as presentes considerações e diante dos elementos de prova constantes dos autos, encaminho meu voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 15 de junho de 2005



REMIS ALMEIDA ESTOL