



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.002202/99-98  
Recurso nº. : 129.829  
Matéria: : IRPF – Ex(s): 1998  
Recorrente : HERMÍNIA TANHES  
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP  
Sessão de : 21 DE AGOSTO DE 2002  
Acórdão nº. : 106-12.806

**PRELIMINAR – INSUBSISTÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO LEGISLAÇÃO APLICÁVEL** – O lançamento deve reportar-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação, regendo-se pela Lei então vigente.

**DECADÊNCIA** – O prazo decadencial não se dá a partir das datas de competência das verbas recebidas, mas sim da ocorrência do fato gerador, da disponibilidade econômica da renda.

**IRPF– LEGITIMIDADE DO SUJEITO PASSIVO** – A fonte pagadora é responsável pela retenção do imposto de renda da pessoa física, porém, a partir do momento no qual o contribuinte apresenta a sua Declaração de Ajuste Anual, ele está obrigado a oferecer todos os seus rendimentos tributáveis à imposição legal, com o fim de determinar a efetiva base de incidência do tributo.

**RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. DECISÃO JUDICIAL.** O imposto de renda incide sobre o total dos rendimentos recebidos acumuladamente, por força de decisão judicial, no momento do seu recebimento.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA. DECISÃO JUDICIAL.** Embora a fonte pagadora tenha deixado de efetuar a retenção do imposto, tributam-se com as penalidades do lançamento de ofício os rendimentos recebidos, por força de decisão judicial, de pessoa jurídica.

**MULTA DE OFÍCIO.** O descumprimento da obrigação tributária, verificado em procedimento fiscalizatório, acarreta a cobrança do imposto devido, com os acréscimos de multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o valor deste e juros de mora, calculados à taxa Selic.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por HERMÍNIA TANHES.

9

2

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10850.002202/99-98  
Acórdão nº. : 106-12.806

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, REJEITAR a preliminar de decadência e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Sueli Efigênia Mendes de Britto, Orlando José Gonçalves Bueno, Edison Carlos Fernandes (Relator) e Wilfrido Augusto Marques. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luiz Antonio de Paula.



ZUELTON FURTADO  
PRESIDENTE



LUIZ ANTONIO DE PAULA  
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 20 NOV 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ROMEU BUENO DE CAMARGO e THAISA JANSEN PEREIRA.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10850.002202/99-98  
Acórdão nº. : 106-12.806  
  
Recurso nº. : 129.829  
Recorrente : HERMÍNIA TANHES

**RELATÓRIO**

Trata-se de auto de infração lavrado contra a Contribuinte em Epígrafe (fls. 01-04), em que se consignou omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício, por meio de reclamação trabalhista impetrada contra o INAMPS.

Em sua Impugnação (fls. 37-47), a Contribuinte começa por informar que a ação judicial (reclamação trabalhista) referida no auto de infração ainda não transitou em julgado, portanto, a decisão favorável ao reclamante não é definitiva. Por força dessa situação, alega não ter ocorrido o fato gerador do imposto de renda, tal como concebido pela leitura combinada dos artigos 43 e 116, II do Código Tributário Nacional – CTN e artigos 114 e 118 do Código Civil – CCB. Tratar-se-ia, dessa forma, de uma condição suspensiva do direito.

Além disso, alega que parte dos rendimentos lançados se referem ao ano-calendário de 1988, devendo, então, obedecer as regras do Regulamento do Imposto de Renda em vigor à época, ou seja, antes da alteração trazida pela Lei nº 7.713, de 1988; o que não teria ocorrido.

Afirma ainda o Recorrente que o *quantum* devido não foi adequadamente apurado pela autoridade fiscal, o que macula o lançamento. Contesta também a apuração da base de cálculo e afirma que a ausência de retenção na fonte, nos termos do artigo 46 da Lei nº 8.541, de 1992, induziu-o a erro.

Por fim, insurge-se contra a aplicação da multa de 75%, devido ao seu caráter confiscatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10850.002202/99-98  
Acórdão nº. : 106-12.806

A decisão da Delegacia de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (fls. 68-74), manteve o auto de infração em análise, sob o fundamento de que as verbas recebidas por força da ação judicial são sujeitas à tributação do imposto de renda; que a previsão de retenção na fonte não significa responsabilidade tributária exclusiva da fonte pagadora; e quanto à multa, afirma que a autoridade administrativa não pode questionar a lei.

Ainda inconformada, a Contribuinte apresentou seu Recurso Voluntário (fls. 83-98), em que reafirma os termos da peça impugnatória.

É o Relatório.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10850.002202/99-98  
Acórdão nº. : 106-12.806

**VOTO VENCIDO**

Conselheiro EDISON CARLOS FERNANDES, Relator

Conquanto sejam várias as alegações trazidas pela Recorrente para fundamentar o cancelamento do auto de infração ora em debate, sendo todas elas pertinentes, tendo em vista as posições por mim apresentadas em situações anteriores, creio que a discussão da responsabilidade tributária no caso em tela seja suficiente para resolver a questão levantada por meio do lançamento de ofício da autoridade administrativa.

Em cumprimento ao disposto no artigo 146 da Constituição Federal de 1988, o Código Tributário Nacional – CTN, posto que uma lei ordinária na sua origem, foi recepcionado como a lei tributária geral, com estado de lei complementar. Com relação ao sujeito passivo, a lei geral assim estabelece:

*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 tributária principal diz-se:*

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

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

Ainda no exercício de sua competência constitucional, com relação específica ao Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza – IR, o mesmo Código Tributário Nacional – CTN assim disciplinou a sujeição passiva:

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

Processo nº. : 10850.002202/99-98  
Acórdão nº. : 106-12.806

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

Uma vez autorizada pela lei complementar, regra geral em direito tributário, a legislação ordinária, no exercício da competência de instituição do tributo em tela, previu expressamente a responsabilidade tributária da fonte pagadora no caso de rendimentos reconhecidos por meio de medida judicial.

Assim determina o artigo 46 da Lei nº 8.541, de 1992:

*Art. 46. O imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos pagos em cumprimento de decisão judicial será retido na fonte pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento, no momento em que, por qualquer forma, o rendimento se torne disponível para o beneficiário.*

Com a devida vênia da autoridade julgadora de primeira instância, entendo que a legislação tributária pertinente ao IR, tal como estruturada na forma acima descrita, transfere a responsabilidade tributária à fonte pagadora de maneira exclusiva, retirando a vinculação do contribuinte.

Nessa minha posição estou acompanhado pelo ilustre Bulhões Pedreira (*Imposto de Renda*. Editora APEC: Rio de Janeiro; 1969, item 18.22), que explica:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10850.002202/99-98  
Acórdão nº. : 106-12.806

*“Em regra, a lei não transfere a responsabilidade de sujeito passivo do imposto para o beneficiário do rendimento, se a fonte pagadora deixa de proceder à retenção. O imposto será sempre exigido da fonte pagadora, e não do beneficiário.”*

Diante do exposto, considero que a Recorrente não pode ser responsabilizada pela obrigação tributária no caso em tela, devido à expressa designação da fonte no artigo 46 da Lei nº 8.541, de 1992. Sendo assim, tomo conhecimento do Recurso Voluntário e julgo no sentido de DAR-LHE PROVIMENTO, cancelando o auto de infração.

Sala das Sessões - DF, em 21 de agosto de 2002.



EDISON CARLOS FERNANDES

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10850.002202/99-98  
Acórdão nº. : 106-12.806

**VOTO VENCEDOR**

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator Designado

Em que pese às relevantes razões apresentadas pelo ilustre Conselheiro-Relator Edison Carlos Fernandes, entendo que não pode prosperar a pretensão da recorrente.

Na data de 19/09/2002, os autos foram a mim distribuídos para proferir o Voto Vencedor.

Em outros processos análogos, acerca da mesma matéria em discussão, do qual era relator, assim já me manifestei.

Preliminar, **insubsistência do Auto de Infração**. Incabível o argumento de que o auto de infração é insubsistente uma vez que houve: *“a mistura de regimes (1988 – Decreto-lei nº 5.844/43 e a partir de 1989 – Lei nº 7.713/88) num auto só”*.

Não lhe assiste razão, uma vez que não se pode aplicar as regras de tributação vigentes à época em que as verbas eram devidas, pois conforme dispositivo previsto no art. 144 do Código Tributário Nacional, aprovado pela Lei nº 5.172/66, dispõe que o lançamento deve reportar-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação, regendo-se pela lei então vigente. Ora, o fato gerador ocorreu em 1997, quando do recebimento dos valores provenientes da Ação Trabalhista por força de decisão judicial, assim, a legislação de regência era a descrita no Auto de Infração, não podendo prosperar a preliminar de insubsistência do Auto por conter num só auto, em conjunto, rendimentos pertinente em 1988 e após 1989.





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

Processo nº. : 10850.002202/99-98  
Acórdão nº. : 106-12.806

Em relação ao prazo decadencial argüido pela recorrente também não pode prosperar, pois como já anteriormente esposado, este não se dá a partir das datas de competência das verbas, mas somente a partir da ocorrência do fato gerador que se deu no ano-calendário de 1997 e o Auto de Infração foi dado conhecimento a recorrente em 5/10/99. Portanto, não houve a decadência.

Assim, rejeito as preliminares arquivadas.

A jurisprudência firmada neste Tribunal Administrativo quanto à matéria (responsabilidade tributária) desenvolveu-se no sentido da ilegalidade dos lançamentos efetuados na fonte pagadora, se a previsão da tributação na fonte se dá por antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual de rendimentos e se a ação fiscal ocorrer após a entrega desta declaração anual do beneficiário.

Nesse sentido, o Acórdão nº 104-17.323, da lavra do ilustre Conselheiro Nelson Mallmann, que, peço vênica para reproduzir, diz o seguinte:

"...

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

*Assim, tem-se que no caso específico do imposto de renda retido na fonte a título de antecipação vejo que a responsabilidade atribuída à fonte pagadora não afasta o cumprimento da obrigação tributária pelo beneficiário.*

*Diz o Código Tributário Nacional:*

*"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 e este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da respectiva obrigação."*

*Fica claro portanto, que o próprio Código Tributário admite que mesmo havendo a figura de um terceiro responsável pelo cumprimento da obrigação tributária, nada impede que o fisco exija do próprio contribuinte a satisfação do crédito tributário.*

*De fato, a lei atribuiu a terceiro – no caso a fonte pagadora – a responsabilidade pela retenção do imposto a título de antecipação do devido na declaração. No entanto, há de se observar que esta responsabilidade não persiste "ad eternum".*

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

Processo nº. : 10850.002202/99-98  
Acórdão nº. : 106-12.806

*Ora, encerrado o exercício em que foi realizado o pagamento e, mais ainda, transcorrido o prazo para entrega da declaração de rendimentos do beneficiário, não vejo como perdurar a responsabilidade atribuída à fonte pagadora. Isto porque, tratando-se de situação em que fica afastado o cumprimento da obrigação pelo contribuinte, o encerramento do exercício e o decurso do prazo para a entrega da declaração afastam a responsabilidade da fonte pagadora. Nesta ordem de idéias, o procedimento de ofício ocorrido após a entrega da declaração deve considerar que aquele imposto devido à fonte passa a ser exigido junto aos demais rendimentos apurados no curso do ano-calendário respectivo, cabendo ao beneficiário incluí-los no rol dos demais rendimentos e oferecê-los à tributação através da declaração anual.*

Comungo-me, da mesma forma, entre os que defendem a tese de que eventual omissão da fonte pagadora no recolhimento de imposto de renda não afasta a responsabilidade do beneficiário dos respectivos rendimentos.

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 do mesmo diploma legal, *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”(grifo meu)***

Atento ao comando legal de hierarquia superior, a legislação ordinária do imposto de renda contempla tanto hipótese de responsabilidade exclusiva da fonte pagadora, como de responsabilidade compartilhada com o contribuinte. Em sendo o fato gerador a disponibilidade de rendimentos decorrentes de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, 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

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

Processo nº. : 10850.002202/99-98  
Acórdão nº. : 106-12.806

apurado na declaração de rendimentos e a exceção especificamente conferida ao décimo terceiro salário confirma o caráter de regra geral daquele tratamento tributário.

É este também o entendimento consagrado pela Secretaria da Receita Federal, por intermédio da Instrução Normativa SRF 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 auferirem rendimentos tributáveis, seja por incidência na fonte, seja por serem submetidos à tributação na declaração.

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

Conseqüentemente, caracterizada a hipótese de incidência da penalidade (declaração inexata) não cabe à autoridade lançadora senão cominá-la à contribuinte em atenção ao princípio da responsabilidade objetiva, contida no art. 136 do CTN. (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966).

A responsabilidade por tais infrações (omissão de rendimentos) independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos seus efeitos. Significa isso que o propósito almejado pelo agente ao realizar a conduta que infringe a norma tributária é irrelevante.

Os rendimentos auferidos pelas pessoas físicas estão sujeitos ao imposto sobre sob duas formas de tributação, num primeiro momento:



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

Processo nº. : 10850.002202/99-98  
Acórdão nº. : 106-12.806

*"Art. 1º - As pessoas físicas domiciliadas ou residentes no Brasil, titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital, são contribuintes do imposto de renda, sem distinção da nacionalidade, sexo, idade, estado civil ou profissão (Leis nºs. 4.506/64, art. 1º, 5.172/66, art. 43, e 8.383/91, art. 4º)."*

*§ 1º - São também contribuintes as pessoas físicas que perceberem rendimentos de bens de que tenham a posse como se lhes pertencessem, de acordo com a legislação em vigor (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 1º, parágrafo único, e Lei nº 5.172/66, art. 45).*

*§ 2º - O imposto será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 93 (Lei nº 8.134/90, art. 2º)."*

Num segundo momento.

*"Art. 93 - Sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 1º deste Regulamento, a pessoa física deverá apresentar anualmente declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído "(Lei nº 8.383/91, art. 12).*

No caso de rendimentos de trabalho assalariado, o sujeito passivo do imposto de renda na fonte está gravado no Livro III - Imposto de Renda na Fonte, Capítulo VII - Retenção e recolhimento, do mencionado regulamento como:

*"Art. 791 - Compete à fonte reter o imposto de que trata este Título, salvo disposição em contrário (Decreto-lei nº 5.844/43, arts. 99 e 100, e Lei nº 7.713/88, art. 7º, § 1º)."*

Em observância as normas contidas na Lei nº 5.172, de 25/10/66, o Código Tributário Nacional, ao tratar da responsabilidade tributária, assim disciplinou:

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

*D*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10850.002202/99-98  
Acórdão nº. : 106-12.806

*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."*

*"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:*

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

*"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."*

No caso do imposto de renda na fonte a legislação que obriga as fontes pagadoras a reterem e recolherem o imposto, não exonera ou exclui a responsabilidade da contribuinte e nem lhe atribui caráter supletivo; o imposto retido será considerado como redução do apurado na declaração de rendimentos. Não se pode transferir para a fonte pagadora uma obrigação que era da contribuinte ou seja de fazer sua declaração exata, conforme determina a legislação.

Já na hipótese de imposto calculado e devido na declaração de ajuste anual, o sujeito passivo é o beneficiário do rendimento.

Não há uma vinculação entre a obrigatoriedade da fonte PJ ou PF e a obrigatoriedade da inclusão correta dos rendimentos dentro dos títulos previstos na declaração anual; também não existe uma subordinação de uma a outra, ou seja, a hipótese de se cobrar do beneficiário somente depois de conferido se as fontes pagadoras retiveram corretamente o imposto por ocasião do pagamento.

*D*

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

Processo nº. : 10850.002202/99-98  
Acórdão nº. : 106-12.806

Colocadas essas premissas, não há como se afastar a responsabilidade da pessoa física pelo imposto não retido pela fonte pagadora.

Nesta linha de raciocínio, vasta é a jurisprudência também das demais Câmaras deste Conselho, competentes para julgar a matéria, podendo-se citar os seguintes Acórdãos 102-43.925; 104-12.238.

Também Sacha Calmon Navarro Coelho, assim preleciona:

*"O que retém tributos, não é sujeito passivo ab initio. É um sujeito à potestade do Estado. O seu dever é puramente administrativo . Fazer algo para o Estado, em nome e por conta do Estado. Noutras palavras, o dever do retentor de tributos é um dever-de-fazer: fazer a retenção" (Teoria e Prática das Multas Tributárias, Sacha Calmon Navarro Coelho, Forense, Rio de Janeiro, 2ª ed., 1995, p. 100)*

O Auto de Infração, de fls. 01/04, demonstra de maneira muito clara os motivos que levaram ao lançamento de ofício das verbas recebidas pela beneficiária, em decorrência de ação trabalhista de caráter salarial, sobre as quais não incidiu imposto retido na fonte.

O lançamento em tela deveu-se ao fato da contribuinte não ter oferecido à tributação os valores recebidos em 31/01/1997, em decorrência de ação trabalhista proposta contra o antigo Instituto Nacional de Assistência Médica da Previdência Social (Inamps).

Não resta dúvida alguma de que rendimentos relativos aos anos anteriores, recebidos por força de decisão judicial, devem ser oferecidos à tributação, ainda quando a parte vencida propõe ação rescisória, e são tributáveis no mês de seu recebimento, que no caso em concreto se deu em 31/01/1997.

O art. 43 do CTN (Lei nº 5.172/66) dispõe que o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a disponibilidade econômica ou jurídica, sendo que a disponibilidade econômica decorre de

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10850.002202/99-98  
Acórdão nº. : 106-12.806

recebimento do valor que se vem a acrescentar ao patrimônio do contribuinte, fato efetivamente ocorrido, conforme demonstrados nos documentos de fls. 27/28 (Recibo).

O renomado tributarista Hugo de Brito Machado assim se manifestou:

*“Já a disponibilidade jurídica decorre do simples crédito desse valor, do qual o contribuinte passa a juridicamente dispor, embora este não lhe esteja ainda nas mãos.”*(Curso de Direito Tributário – 2001 – Malheiros Editores – pág. 263)

O que não é o caso em discussão, haja vista a caracterização da disponibilidade econômica, já anteriormente descrita.

Já o art. 116 do Código Tributário Nacional define o momento em que se considera realizado o fato gerador. Estabelece o citado dispositivo que, quando se cuida de situação de fato (caso em concreto), considera-se ela ocorrida desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios. Se for uma situação jurídica (que não é caso, uma vez que houve o efetivo recebimento dos valores) considera-se o fato gerador realizado no momento em que esteja definitivamente constituída essa situação, nos termos das normas jurídicas a ela aplicáveis.

Nada obstante às previsões contidas no art. 116, as leis que criam cada tributo podem definir em que momento se considera realizado o respectivo fato gerador. Assim, não há como prosperar os argumentos da defesa de que não ocorreu o fato gerador.

Verifica-se que, de acordo com o art. 3º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, é devido o recolhimento do Imposto sobre a Renda à medida que o rendimento for auferido, em períodos mensais, momento em que a lei atribui à fonte pagadora a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do tributo.

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

Processo nº. : 10850.002202/99-98  
Acórdão nº. : 106-12.806

Dispõe o aludido dispositivo:

*“Art. 3º - O imposto de renda na fonte, de que tratam os artigos 7º e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, incidirá sobre os valores efetivamente pagos no mês.*

Diz o art. 144 do CTN que o lançamento deve reportar-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação, regendo-se pela lei então vigente, ainda que tenha sido posteriormente modificada ou mesmo revogada. A regra corresponde, agora especificamente no terreno da aplicação, no tempo, das normas que regem o lançamento tributário, àquela constante do art. 105 do Código. A legislação que rege o lançamento, portanto, é aquela da data do fato gerador (Janeiro/97). Assim, não há que se falar em outra legislação (verbas de 1988), pois no fato gerador está devidamente caracteriza a sua ocorrência em 1997.

Os beneficiários de rendimentos tributáveis, a seu turno, estão obrigados a submeter o montante recebido ao lançamento espontâneo do imposto, ao término do período-base, mediante a Declaração Anual de Ajuste. Nela deve estar contemplada a universalidade dos valores recebidos, quando, após o cálculo do imposto devido, será deduzido do valor deste o montante já eventualmente retido pela fonte pagadora. Tal obrigação — inconfundível com a atribuída ao responsável pela retenção — determina que o titular dos rendimentos faça o recolhimento do total do imposto devido no ano-base, se não há dedução qualquer a ser feita. A respeito, estabelece o art. 12 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991:

*“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”.*

Têm-se, então que a obrigação da fonte de reter e recolher o tributo não exclui a da contribuinte de proceder à inclusão dos valores recebidos na Declaração de Ajuste, efetuando o lançamento anual, que deve contemplar todos os rendimentos relativos ao período-base.





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

Processo nº. : 10850.002202/99-98  
Acórdão nº. : 106-12.806

Ressaltando-se, por oportuno, que o § 4º do art. 3º da Lei nº 7.713/88, dispõe:

*"O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução,...*

*(...)*

*§ 4º - A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título".*

*O art. 45, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94, cujas bases legais são as Leis nº 4.506/64, art. 16, 7.713/88, art. 3º, § 4º e 8.383/91, art. 74, assim dispõe:*

*"São tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens percebidos, tais como:*

*I - salários, ordenados, vencimentos, soldos, soldadas, vantagens, subsídios, honorários, diárias de comparecimento, bolsas de estudo e de pesquisa, remuneração de estagiários;*

*....*

*X - verbas, dotações ou auxílios, para representações ou custeio de despesas necessárias para o exercício de cargo, função ou emprego".*

A metodologia aplicada pela fiscalização não é uma aproximação da realidade, mas sim o cálculo exato da quantia equivalente ao 13º salário. Se o fisco já possuía os valores atualizados até 31/01/93 (fl. 25), a nova atualização até a data do recebimento é implementada pela aplicação de índices uniformes sobre aquele valor anteriormente atualizado, o que implica em que o quantum referente ao 13º salário permanecerá na mesma proporção que se estabeleceu naquele época.



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

Processo nº. : 10850.002202/99-98  
Acórdão nº. : 106-12.806

A recorrente, por fim, solicita a dispensa da multa lançada de 75% (setenta e cinco por cento) alegando que, antes de mais nada, ela tem caráter confiscatório; devendo ser aplicado à multa o caráter ressarcitório e ser de 20% (vinte por cento), uma vez que a recorrente foi induzida a erro.

*O Decreto nº 70.235 em seu art. 7º, § 1º é suficientemente claro ao dispor que, iniciado o procedimento fiscal o contribuinte tem sua espontaneidade excluída, ficando, portanto, sujeito às regras do lançamento de ofício, com a conseqüente aplicação da multa de ofício de 75%, nos termos da legislação vigente, devidamente descrita à fl.04.*

*A multa de ofício é uma penalidade pecuniária aplicada pela infração cometida – omissão de rendimentos, dessa forma não está amparada pelo inciso IV do art. 150 da Constituição Federal, que ao tratar das limitações do poder de tributar, proibiu o legislador de utilizar tributo com efeito de confisco, apesar de entender que não.*

*Entendo que não restou dúvida alguma sobre a aplicação da multa de ofício, devidamente exigível nos termos do art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91; e art. 44 inciso I, da Lei nº 9.430/96, c/c art. 106 inciso II, alínea "a", da Lei nº 5.172/66, ou seja, caracterizada a hipótese de incidência da penalidade, não cabe à autoridade lançadora senão cominá-la à contribuinte em atenção ao princípio da responsabilidade objetiva, contida no art. 136 do CTN.*

A imposição da multa de ofício nos procedimentos fiscais, levados a efeito pela administração tributária, independe da intenção do agente e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, sendo cabível em qualquer das hipóteses da multa de ofício aplicada (75%).

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

Processo nº. : 10850.002202/99-98  
Acórdão nº. : 106-12.806

Por todo o exposto, conheço do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei, e voto por REJEITAR a preliminar argüida e, no mérito, NEGAR provimento.

Sala das Sessões - DF, em 21 de agosto de 2002.

  
LUIZ ANTONIO DE PAULA