



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.002716/99-25
Recurso nº. : 129.803
Matéria: : IRPF – E(x): 1998
Recorrente : JOÃO MIGUEL CALIL
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP
Sessão de : 21 DE AGOSTO DE 2002
Acórdão nº. : 106-12.798

IRPF – PRELIMINAR – DECADÊNCIA – No imposto de renda da pessoa física, por se tratar de um tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial inicia-se a partir da data da ocorrência do fato gerador e termina depois de transcorridos cinco anos.

FATO GERADOR – O fato gerador do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza. Assim, comprovada a existência de riqueza nova pelo recebimento de rendimentos de natureza tributável em vista de sentença transitada em julgado, haverá o fisco de constituir o crédito tributário correspondente, em virtude da ocorrência de disponibilidade econômica.

RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA – 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 – O imposto de renda das pessoas físicas é devido mensalmente, na medida em que os rendimentos são percebidos, os recebidos acumuladamente, inclusive. Tal determinação legal deve ser entendida dentro de uma interpretação sistemática da legislação, que contempla a obrigatoriedade de retenção no respectivo mês pela fonte pagadora, bem como pela inclusão dos referidos rendimentos na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física para fins de ajuste da base de cálculo do tributo, relativo aos rendimentos tributáveis e às deduções legalmente possíveis.

MULTA DE OFÍCIO – Para lançamentos de ofício aplica-se a multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de tributo, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, exceto se ficar comprovado o intuito de fraude, quando então será imposta a multa no valor de 150%.

Recurso negado.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10850.002716/99-25
Acórdão nº. : 106-12.798

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOÃO MIGUEL CALIL.

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 e Wilfrido Augusto Marques.



ZUELTON FURTADO
PRESIDENTE



THAISA JANSEN PEREIRA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 26 SET 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ROMEU BUENO DE CAMARGO e LUIZ ANTONIO DE PAULA.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10850.002716/99-25

Acórdão nº. : 106-12.798

Recurso nº. : 129.803

Recorrente : JOÃO MIGUEL CALIL

R E L A T Ó R I O

João Miguel Calil, já qualificado nos autos, recorre da decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto, por meio do recurso protocolado em 20/12/01 (fls. 95 a 111), tendo dela tomado ciência em 21/11/01 (fl. 94).

Contra o contribuinte foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01 e 02, o qual constituiu o crédito tributário no valor de R\$ 26.243,77, calculado até 30/11/99, do qual R\$ 12.304,27 refere-se ao imposto de renda pessoa física.

O lançamento ocorreu em virtude da constatação de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica em 1997, decorrentes de ação trabalhista movida contra o então Instituto Nacional de Assistência Médica da Previdência Social – INAMPS.

O Sr. João Miguel Calil, inconformado com a autuação, deu entrada em sua impugnação (fls. 45 a 55), na qual alega em síntese:

- Os rendimentos recebidos em 1997 são fruto de uma ação movida contra o Instituto Nacional de Assistência Médica da Previdência Social – INAMPS, reclamando verbas que deveriam ter sido recebidas de janeiro de 1988 a junho de 1992;
- O litígio, porém, ainda não acabou, pois, não ocorreu o trânsito em julgado da sentença judicial;
- Preliminarmente, há que se considerar que o fato gerador do tributo não ocorreu, posto que não houve ainda a disponibilidade jurídica, a qual somente ocorrerá com o trânsito em julgado da sentença;

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10850.002716/99-25
Acórdão nº. : 106-12.798

- ... É cristalino o princípio de que o fato gerador e seus efeitos só ocorrem, quando tratando-se de situação jurídica, esta esteja **DEFINITIVAMENTE CONSTITUÍDA**. Não é o que ocorreu no caso em discussão. Aqui, nada está definido. Nada está certo. Há iminente risco de que as verbas denominadas adiantamento PCCS sejam exigidas de volta pelos que as receberam. O impugnante ficou aguardando o desfecho, para então, se for o caso, oferecer os rendimentos à tributação (fl. 48 – grifos no original);
- As verbas recebidas relativas a 1988 deveriam seguir a lei vigente naquela época, além do que já ocorreu a decadência do direito de o fisco tributar tais valores;
- Houve erro no cálculo do montante tributado, pois, o fisco utilizou-se de simples regra de três para determinar o valor correspondente às diferenças do 13º salário, para subtraí-lo do quantum tributável na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física do contribuinte;
- Não há menção nos documentos judiciais sobre a retenção na fonte. Isto quer dizer que a própria União Federal, que agora está exigindo tributo do impugnante, entendendo devido, outrora deixou de reter o mesmo tributo (fl. 52);
- A responsabilidade pela retenção e recolhimento é da fonte pagadora, se ela assim não procedeu é porque inexiste obrigação tributária. E se existe, o contribuinte foi induzido a erro;
- O lançamento deveria ser efetuado cobrando-se o imposto nos meses em que competiam as verbas;
- A multa de ofício de 75% tem caráter confiscatório e deveria ser aplicada, se fosse o caso, no percentual de 20% por força do art. 59, da Lei nº 8.383/91.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10850.002716/99-25
Acórdão nº. : 106-12.798

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto (fls. 76 a 86) decidiu por julgar o lançamento procedente, argumentando, em resumo, o que segue:

- A verba recebida tem caráter salarial e é, portanto, tributável;
- Os rendimentos recebidos por força de decisão judicial, relativos a anos anteriores, devem ser tributados no mês do seu recebimento;
- Com a edição da Lei nº 8.134/90, além da responsabilidade da fonte pagadora em reter e recolher o tributo, existe a obrigação da pessoa física de apurar o imposto de renda na Declaração de Ajuste Anual;
- *No caso concreto não procede a alegação de não ocorrência do fato gerador do tributo, uma vez que ficou comprovada a disponibilidade econômica de renda... Assim, por improcedente, há que se rejeitar a preliminar argüida* (fl. 85);
- Os rendimentos devem ser oferecidos à tributação no mês do seu recebimento, logo, não se pode utilizar a fundamentação legal da época em que eles deveriam ter sido pagos;
- O fato gerador ocorreu, portanto, em 1997, logo, não há o que se falar em decadência;
- O valor excluído da base de cálculo, referente ao 13º salário está correto;
- A multa foi corretamente aplicada. A correspondente ao percentual de 20% pleiteada pelo contribuinte é relativa à mora no pagamento espontâneo do tributo;
- Como não há constitucionalidade da legislação que prevê a multa de ofício, não pode a autoridade administrativa abster-se de cumprí-la;
- A declaração de constitucionalidade é competência exclusiva do Poder Judiciário.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10850.002716/99-25
Acórdão nº. : 106-12.798

O recurso apresentado (fls. 95 a 111) reitera os termos da impugnação, salientando:

- O litígio referente às verbas trabalhistas ainda não acabou;
- Conforme documentos juntados aos autos, *não só foi decidido que o recorrente deve efetuar restituição de quantia recebida, como vai ser executada para esse ressarcimento. Insistimos, não há ação rescisória impetrada pela reclamada* (fl. 100 – sic);
- *Com o advento da Lei n° 7.713/88, o direito a um crédito, cujo numerário ainda não se encontra de fato em poder do contribuinte, não é suficiente para que se considere ocorrido o fato gerador do imposto, já que a partir dessa Lei, as pessoas físicas sujeitam-se ao regime de caixa* (fl.101);
- ... o recorrente tem hoje duas espadas sobre sua cabeça: primeira, vai ser executada para devolver quantia recebida, *por que argumenta-se não lhe pertencer* e segunda, vai ser executada para satisfazer pagamento de imposto sobre a mesma quantia que recebeu, *com a argumentação de ser rendimento tributado, apesar de estar sendo compelida a devolvê-lo* (fl. 101 – sic).

O depósito recursal se comprova pelos documentos de fls. 133 e 136 e pelos despachos de fls. 135, 139 e 140.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10850.002716/99-25
Acórdão nº. : 106-12.798

V O T O

Conselheira THAISA JANSEN PEREIRA, Relatora

O recurso é tempestivo e obedece todos os requisitos legais para a sua admissibilidade, por isso deve ser conhecido.

O primeiro aspecto a ser analisado é a preliminar de decadência, suscitada pelo Sr. João Miguel Calil, em relação à parte dos valores recebidos acumuladamente, em 1997, referente ao complemento salarial dos rendimentos recebidos em 1988.

O Regulamento do Imposto de Renda – 1999 assim dispõe:

Art. 56. No caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto incidirá no mês do recebimento, sobre o total dos rendimentos, inclusive juros e atualização monetária (Lei nº 7.713, de 1988, art. 12).

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, poderá ser deduzido o valor das despesas com ação judicial necessárias ao recebimento dos rendimentos, inclusive com advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização (Lei nº 7.713, de 1988, art. 12).

Ocorre que o que se está tributando são os rendimentos recebidos acumuladamente em 1997, portanto, o fato gerador do imposto se verificou em 1997 e não nos anos em que deveriam ter sido pagos e não o foram.

O lançamento deve se reportar à data da ocorrência do fato gerador, regendo-se pela lei então vigente. É o que determina o art. 144, do Código Tributário Nacional.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10850.002716/99-25
Acórdão nº. : 106-12.798

Assim, observa-se que o lançamento se refere aos rendimentos recebidos durante o ano-calendário de 1997 e do Auto de Infração foi dado conhecimento ao recorrente em 23/12/99. Portanto, não houve a decadência.

O contribuinte vem afirmando desde sua impugnação que, apesar de ter recebido valores requeridos na justiça, ainda não houve a disponibilidade jurídica da renda, posto que a sentença não transitou em julgado. Dessa forma, não teria ocorrido o fato gerador do tributo.

Conforme se constata da Certidão nº 89/99 (fls. 56 e 57), datada de 24/06/99, a sentença transitou em julgado em 09/10/90 e a de liquidação foi proferida em 15/07/93. Os embargos à execução não foram processados por terem sido intempestivos e, em 07/01/97, o Banco do Brasil comunicou que os recursos estariam à disposição em 14/01/97.

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, prevê em seu 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.

... (grifo meu)

Devemos, pois, analisar o que vem a ser a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica.

Como disponibilidade econômica, o que se entende é que se trata de uma riqueza nova independentemente de sua origem.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10850.002716/99-25
Acórdão nº : 106-12.798

Conforme se depreende das lições de Gisele Lemke, em seu livro *Imposto de Renda – Os Conceitos de Renda e de Disponibilidade Econômica e Jurídica*:

Portanto, renda disponível economicamente seria toda a riqueza nova, em bens ou em dinheiro, livre e usualmente negociada no mercado. Ou seja, toda riqueza possível de conversão em dinheiro, mediante trocas no mercado.

Não importa a origem dessa riqueza, se ela é legítima ou não. Basta que exista riqueza nova e que ela possa ser facilmente negociada no mercado. Isso costuma acontecer, no que se refere à riqueza consubstanciada em direitos de propriedade.¹

Note-se que até rendimento produto do ato ilícito é tributável (RIR – 99, art. 55, inc. X), ou seja, mesmo tendo sido recebido ilegalmente, sem ter direito a recebê-lo, sofrerá a imposição fiscal, independentemente se na esfera penal for condenado a devolver o produto do ato ilícito.

Por outro lado, por disponibilidade jurídica entende-se que seja aquela presumida pela Lei. Socorrendo-nos novamente de Gisele Lemke, na mesma obra ela conclui, depois de discorrer sobre o entendimento de diversos doutrinadores:

A interpretação que se tem por mais satisfatória para a expressão “disponibilidade Jurídica” é a de Bulhões Pedreira, ora apresentada, no sentido de que a disponibilidade jurídica é a disponibilidade econômica presumida por força de lei.²

Percebe-se, portanto, que o recorrente confunde disponibilidade econômica com disponibilidade jurídica e com direito à renda.

O Código Tributário Nacional se refere à aquisição de renda e não à aquisição de direito à renda. No presente caso, não se está tributando a aquisição

¹ LEMKE, Gisele. *Imposto de renda, Os conceitos de renda e de disponibilidade econômica e jurídica*. 1. ed. São Paulo : Dialética, 1998, p. 110.

² idem, p. 115.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10850.002716/99-25
Acórdão nº. : 106-12.798

de disponibilidade jurídica, posto que não se está fazendo uso de presunção legal. O caso concreto é de aquisição da disponibilidade econômica, pois houve o efetivo recebimento do rendimento. Não se cogita aqui do direito do contribuinte a receber esses recursos, mas parte-se do fato incontestável do recebimento por ele do montante tributável, momento a partir do qual passou a deter a posse direta da renda, com o poder necessário e efetivo para dela dispor.

O Sr. João Miguel Calil questiona, ainda, a certeza do cálculo do valor tributável, posto que o expurgo do equivalente ao 13º salário foi feito por regra de três.

À fl. 06, o Auditor Fiscal da Receita Federal informa que *como no processo não constam os valores atualizados até a data do levantamento, foram elaborados os cálculos abaixo, baseados nos valores atualizados até 31.01.93 e aplicando-se a regra de três simples.*

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, 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 em 31.01.93.

O recorrente aduz, ainda, que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do tributo é da fonte pagadora. Porém, meu entendimento é o de que a fonte é responsável pela retenção do imposto de renda da pessoa física, porém, a partir do momento no qual o contribuinte apresenta sua Declaração de Ajuste Anual, ele está obrigado a oferecer todos os seus rendimentos tributáveis à imposição legal, com o fim de determinar a base de incidência.

O Regulamento do Imposto de Renda – 1999 assim dispõe:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10850.002716/99-25
Acórdão nº. : 106-12.798

Art. 2º. 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 (Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, art. 1º, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 43, e Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, 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, de 23 de setembro de 1943, art. 1º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 1966, 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. 85 (Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 2º).

...

Art. 85. Sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 2º, a pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário (Lei nº 9.250, de 1995, art. 7º).

O mesmo Decreto, ao tratar da tributação na fonte, assim se expressa:

Art. 717. Compete à fonte reter o imposto de que trata este Título, salvo disposição em contrário (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, arts. 99 e 100, e Lei nº. 7.713, de 1988, art. 7º, § 1º).

Peço vênia para, neste ponto do Voto, transcrever parte (fls. 29 a 32) do Acórdão 104-17.629, de 14 de setembro de 2000, de autoria da Conselheira Leila Maria Scherrer Leitão, que traz elucidações de bastante valia para este processo:

Assim é que o legislador, nos casos de incidência na fonte, quanto a rendimentos pagos e não sujeitos a ajuste anual, previu ser de inteira responsabilidade da fonte pagadora o recolhimento de imposto não retido. Fala-se, aqui, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, com ênfase aos seus artigos 99, 100 e 103.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10850.002716/99-25
Acórdão nº : 106-12.798

Referidos artigos encontram-se consolidados nos arts. 574 e parágrafo único, 576 e 576 [sic] do RIR/80; 791, 795 e 919 do RIR/94; e 717, 721 e 722 do RIR/99, citando os dois primeiros por estarem vigentes quando da ação fiscal e, o último, em vigência.

Apesar de os três Regulamentos acima citados considerarem os dispositivos legais previstos no Decreto-lei nº 5.844, de 1943, como também aplicáveis à obrigação da fonte de reter o imposto quando do pagamento de rendimento sujeitos à incidência na fonte a título de antecipação, não é este ordenamento jurídico previsto naquele diploma legal.

Na sistemática do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, no "Título I – Da Arrecadação por Lançamento – Parte Primeira – Tributação das Pessoas Físicas" (arts. 1º a 26) previa-se a incidência de imposto de renda anual, por cédulas, deduções cedulares e abatimentos) e ainda não contemplava a incidência de imposto na fonte sobre os rendimentos sujeitos à tabela progressiva anual.

Na "Parte Segunda – Tributação das pessoas Jurídicas" do art. 27 a 44. Os artigos 45 a 94 referem-se a casos especiais de incidência de imposto (espólio, liquidação, extinção e sucessão de pessoas jurídicas, empreitadas de construção, atividade rural, transferência de residência para o País, administração do imposto pela entrega da declaração, pagamento do imposto em quotas, meios, local e prazo de pagamento.

O "Título II – Da Arrecadação das Fontes" que interessa à formação de convicção para julgamento do lançamento em questão, desdobra-se em III Capítulos, que são:

O Capítulo I envolve os seguintes rendimentos: quotas-partes de multas (art. 95), títulos ao portador e taxas (art. 96), rendimentos de residentes ou domiciliados no estrangeiro (art. 97) e de exploração de películas cinematográficas estrangeiras (art. 98). Esses rendimentos sujeitavam-se ao imposto de renda na fonte a alíquotas específicas.

O "Capítulo II – Da retenção do Imposto" determina, no art. 99, o momento em que compete à fonte reter o imposto referente aos rendimentos especificados nos arts. 95 e 96. E, no art. 100, o momento da retenção quanto aos rendimentos tratados nos arts. 97 e 98.

O "Capítulo III – Do Recolhimento do Imposto" disciplina a obrigatoriedade de recolher aos cofres públicos o imposto retido e o prazo desse recolhimento (arts. 101 e 102, respectivamente). E, em seu art. 103, espelha o seguinte ditame legal:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10850.002716/99-25
Acórdão nº. : 106-12.798

"Art. 103. Se a fonte ou o procurador não tiver efetuado a retenção do imposto, responderá pelo recolhimento deste, como se o houvesse retido."

Mencionados os dispositivos legais acima, pode-se constatar os fatos a seguir enumerados:

1 – No Decreto-lei nº 5.844, de 1943, ainda não havia sido instituído o regime de tributação de imposto na fonte sobre rendimentos do trabalho assalariado e não assalariado, que eram tributados tão-somente na declaração anual.

2 – Os artigos 95 a 98 do referido Decreto-lei contemplam quatro tipos de rendimentos que se sujeitavam ao imposto na fonte e não eram incluídos na declaração anual. Ou seja, embora não expressamente na lei, a incidência era de exclusividade de fonte.

3 – Na seqüência, tratando-se de rendimentos que sofriam a incidência de imposto de renda na fonte quando do pagamento ao beneficiário, sem que aqueles rendimentos se sujeitassem à tributação na declaração anual, sabiamente o legislador, no art. 103, instituiu a figura típica do responsável pelo imposto, caso não tivesse efetuado a retenção a que estava obrigado. Assim, em casos que tais, instituiu-se a figura do substituto, conforme defendido na doutrina.

É de notório conhecimento o disciplinamento do inciso III, do art. 97, do CTN, através do qual somente a lei pode estabelecer a definição de sujeito passivo.

Ocorre que, ao longo dos anos, smj., o artigo 103 do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, equivocadamente, vem constituindo matriz legal de artigo de Regulamento do Imposto de Renda, baixado por Decretos, os quais têm a função de tão-somente consolidar e regulamentar a legislação do imposto de renda. Assim, nos termos do art. 99 do CTN, "O conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos,...".

Logo, não pode dispositivo regulamentar, baixado por Decreto, estender o conceito de sujeito passivo, no caso de responsável, onde a lei não o fez.

A responsabilidade, no caso da fonte pagadora obrigada a reter o imposto de renda, a título de redução daquele a ser apurado na Declaração de Ajuste Anual, se dá tão-somente dentro do próprio ano-base. Cabível, sem, contudo pretender firmar posição, o

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10850.002716/99-25
Acórdão nº : 106-12.798

entendimento de ser o ato de reter o imposto, na sistemática de antecipação, mera obrigação acessória.

Isto porque o fato de a fonte pagadora não efetuar a retenção do imposto na fonte, a título de antecipação, por mero equívoco ou mesmo omissão, não significa que o beneficiário do rendimento esteja desobrigado de incluir esses rendimentos entre aqueles sujeitos à tabela progressiva na declaração, pois, efetivamente, é ele o contribuinte.

Dos dispositivos legais e da parte do voto transrito, depreende-se que a pessoa física beneficiária dos rendimentos tributáveis deve, como contribuinte, apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, o que se efetua por meio da Declaração de Ajuste Anual. À fonte cabe com exclusividade a retenção do tributo, o que não exclui a responsabilidade de o contribuinte oferecer em sua declaração os rendimentos para o devido ajuste anual.

O Código Tributário Nacional define o que vem a ser responsável e o que vem a ser contribuinte:

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.

...

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.

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.

...



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10850.002716/99-25
Acórdão nº. : 106-12.798

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 ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

A legislação do imposto de renda não exclui a responsabilidade do contribuinte nem a atribui em caráter supletivo, portanto, o sujeito passivo do imposto de renda quando da ocasião da entrega da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física é o beneficiário pessoa física a quem o rendimento se dirigiu.

O que se exige do contribuinte é o pagamento do tributo devido, apurado na Declaração de Ajuste Anual, restando à fonte pagadora a responsabilidade da retenção do imposto, mas não o pagamento do próprio tributo.

Outra alegação corresponde a que os rendimentos deveriam ser tributados cobrando-se o imposto nos meses a que competiam as verbas. Completa o recorrente:

Não se alegue que o art. 12 da Lei 7.713/88 determina que os rendimentos recebidos acumuladamente devem ser tributados no mês do recebimento, pois, como se observa do Auto de Infração, esse artigo em nenhum momento foi mencionado pelo Agente autuador. Se não foi citado no enquadramento legal, ou em outra peça do processo, é porque, em seu entendimento, tal disposição legal não se aplica a esse caso. (fl. 107 – grifo no original)

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10850.002716/99-25
Acórdão nº. : 106-12.798

Ocorre que a fundamentação legal elencada na autuação é suficiente para enquadrar os rendimentos recebidos como tributáveis e não declarados como tal. Porém, é indubitável que o dispositivo legal citado pelo contribuinte também é aplicável ao seu caso, tanto que a própria Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto o citou (fl. 79) e foi igualmente utilizado neste Voto ao se tratar da preliminar de decadência. Não se pode pretender que toda a legislação que tenha alguma relação com a autuação seja relacionada, pois desta forma teríamos que citar a Constituição Federal, inclusive, em todos os Autos de Infração. É necessário sim, que o lançamento se funde ao menos previsões legais mínimas indispensáveis e suficientes, o que se constata à fl. 02.

Assim, conforme o enquadramento legal do Auto de Infração, reforçado pelo que prevê o art. 12, da Lei nº 7.713/88, o rendimento em questão é tributável no mês do seu recebimento.

Insurge-se, finalmente, com a multa de 75%, considerando-a confiscatória e entendendo ser aplicável somente no percentual de 20%, por força do art. 59, da Lei nº 8.383/91.

O citado dispositivo legal assim prevê:

Art. 59. Os tributos e contribuições administrados pelo Departamento da Receita Federal, que não forem pagos até a data do vencimento, ficarão sujeitos à multa de mora de 20% (vinte por cento) e a juros de mora de 1% (um por cento) ao mês-calendário ou fração, calculados sobre o valor do tributo ou contribuição corrigido monetariamente.

Por sua vez, a Lei nº 9.430/96 dispõe:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – de 75% (setenta e cinco por cento), nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10850.002716/99-25
Acórdão nº. : 106-12.798

vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

...

O contribuinte, tendo recebido os rendimentos, não os ofereceu à tributação em sua Declaração de Ajuste Anual, o que ensejou o lançamento de ofício. Não se trata, portanto, de simples pagamento espontâneo em atraso. Correta está a exigência fiscal.

Importante esclarecer que a multa não é tributo, logo, não há correspondência com a previsão constitucional da proibição da utilização do **tributo** como confisco.

Pelo exposto e por tudo mais que do processo consta, conheço do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei, e voto por REJEITAR a preliminar de decadência e, no mérito, NEGAR-lhe provimento.

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



THAÍSA JANSEN PEREIRA