



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

Processo nº 10930.000014/2007-61
Recurso nº 161.611 Voluntário
Acórdão nº 2201-00.518 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de fevereiro de 2010
Matéria IRPF
Recorrente OTACILIO TEIXEIRA QUENCA
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002

IRPF. DECADÊNCIA. FATO GERADOR COMPLEXIVO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º DO CTN.

O lançamento do imposto de renda da pessoa física é por homologação, com fato gerador complexivo, que se aperfeiçoa em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Para esse tipo de lançamento, em autuação de omissão de rendimento por depósito bancário de origem não comprovada, o quinquênio do prazo decadencial tem seu início em 31 de dezembro, aplicando-se o Art. 150, § 4º do CTN.

DECISÃO JUDICIAL. RETENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. RESPONSABILIDADE.

Estando a fonte pagadora impossibilitada de efetuar a retenção do imposto em virtude de decisão judicial, a responsabilidade desloca-se, tanto na incidência exclusivamente na fonte quanto na por antecipação, para o contribuinte, beneficiário do rendimento, efetuando-se o lançamento, no caso de procedimento de ofício, em nome deste.

DEDUÇÃO COM DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO COM DESPESAS DE INSTRUÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVA HÁBIL E IDÔNEA.

As deduções com despesas médicas e com despesas de instrução na declaração de ajuste anual está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados.

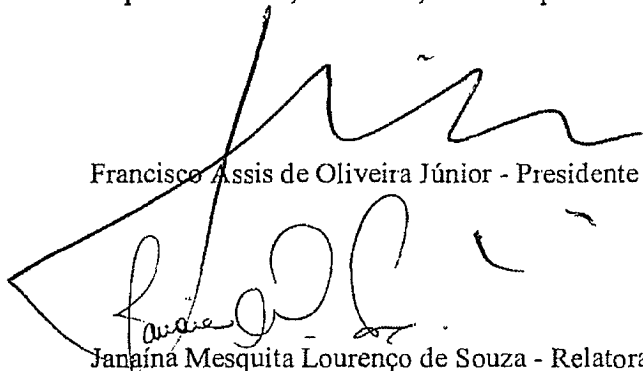
MULTA 75%. PREVISÃO NO ORDENAMENTO JURÍDICO. APLICAÇÃO LEGAL.

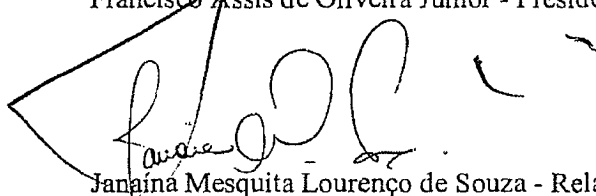
A aplicação de 75% de multa está de acordo com a infração cometida, uma vez que a penalidade aplicada a cada infração fiscal esta descrita no ordenamento jurídico tributário.

Recurso Voluntário Negado. *Ass.*

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR todas as preliminares e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.


Francisco Assis de Oliveira Júnior - Presidente


Janaína Mesquita Lourenço de Souza - Relatora

EDITADO EM:

03 DEZ 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Eduardo Tadeu Farah, Janaína Mesquita Lourenço de Souza, Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Francisco Assis de Oliveira Júnior (Presidente).

Relatório

Contra o contribuinte em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração de fls. 209/216, com as seguintes autuações fiscais:

- a) dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 5.000,00, em face de a profissional Lurdes Salvadori dos Santos não estar habilitada junto ao CRP;
- b) dedução indevida de despesas de instrução, no valor de R\$ 360,76, por falta de comprovação e;
- c) dedução indevida de IRRF, no valor de R\$ 90.192,90, em face de não constar a retenção desse imposto nos cálculos periciais da ação trabalhista movida contra o Banco Santander.

Inconformado, o contribuinte apresentou, em 05/01/2007, por meio de representante legal (procuração à fl. 14), a impugnação de fls. 01/13, acolhida como tempestiva pela unidade de origem (fl. 225), instruída com os documentos de fls. 15/207, onde, preliminarmente, alega a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo à indenização trabalhista, uma vez que a disponibilidade teria ocorrido em 12/2000. Aduz que, mesmo que se considerasse a data de levantamento do depósito em 08/01/2001, o fisco teria direito de efetuar o lançamento até 08/01/2006, de forma que o presente lançamento está abrangido pela decadência, uma vez que cientificado ao interessado em 06/12/2006.

Cita a legislação pertinente e alega ilegitimidade passiva, uma vez que o art. 46, da Lei 8.541, de 1992, é claro no sentido de que a obrigatoriedade pela retenção e recolhimento do imposto é da fonte pagadora. Acrescenta que no seu caso, ao final da inicial dos embargos (fl. 50), a fonte pagadora ofereceu cálculos dos valores a pagar nos quais

constam expressamente o rendimento bruto de R\$ 445.811,93, que deduzidos os valores a título de INSS (R\$ 146,11) e de IRRF (R\$ 90.192,90), resultou o valor líquido a pagar de R\$ 355.472,92, sendo este o montante expressamente liberado, conforme guia de retirada 825/2000 (fl. 51). Enfatiza que, do valor depositado já estava descontado o IRRF de R\$ 90.192,90. Argumenta que ao preencher sua DIRPF, informou o montante bruto e compensou o IRRF, assim, não pode ser apenado pelo não recolhimento do imposto pela fonte pagadora. Em benefício de suas teses, transcreve diversas jurisprudências.

Insurge-se contra a multa de ofício de 75%, uma vez que agiu de acordo com as decisões proferidas em consultas, estando ausente qualquer dolo.

Contesta as glosas das despesas médicas e de instrução, uma vez que os recibos apresentados são provas em seu favor, que não poderia ser elidida sem que o fisco constataste o não pagamento dos valores.

Requer que se considere os valores pagos a título de honorários advocatícios, consoante documentos de fls. 130/131.

Consoante despacho à fl. 226, retornou-se o processo à unidade de origem para que intimasse o Banco Santander do Brasil S/A a se manifestar quanto ao IRRF constante do documento à fl. 50 e se houve a retenção, a apresentar documentos que comprovassem o depósito judicial ou o recolhimento do IRRF mencionado, o que resultou na juntada dos documentos de fls. 228/312.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba/PR julgou o lançamento procedente em parte (fls. 313/324) de acordo com a seguinte Ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2002

DECADÊNCIA.

O direito de constituir o crédito tributário decai após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte à entrega da declaração de ajuste, uma vez que o lançamento somente poderia ter sido efetuado depois que o fisco tomou conhecimento das informações prestadas pelo declarante.

RENDIMENTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO NA FONTE E NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE. ILEGITIMIDADE PASSIVA.

Tratando-se de imposto em que a incidência na fonte se dá por antecipação daquele a ser apurado na declaração de ajuste anual, inexistente responsabilidade tributária concentrada, exclusivamente, na pessoa da fonte pagadora, a falta de retenção do imposto de renda pela fonte pagadora não exonera o beneficiário dos rendimentos da obrigação de incluí-los na declaração de rendimentos, para efeitos de tributação.

AÇÃO TRABALHISTA. ERRO NA APURAÇÃO DOS RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL.



Cabe rever o lançamento quando se verifica que o contribuinte apurou incorretamente os rendimentos tributáveis sujeitos ao ajuste anual.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. GLOSA. CABIMENTO.

Mantém-se a glosa do IRRF compensado na declaração de ajuste anual, quando constatado que não houve retenção de imposto, em face de decisão proferida pela Justiça do Trabalho que imputou ao litigante o acerto de contas com o Fisco em sua declaração de ajuste anual, não autorizando a fonte pagadora a proceder a retenção.

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO.

A dedução das despesas médicas na declaração de ajuste anual está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados.

DEDUÇÕES. DESPESA DE INSTRUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

São dedutíveis apenas os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil (creche e educação pré-escolar), e de 1º, 2º e 3º graus e aos cursos de especialização ou profissionalizantes do próprio contribuinte e de seus dependentes, no ano-calendário e devidamente comprovados.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

Tratando-se de lançamento de ofício, é legítima a cobrança da multa de ofício de 75%, a qual é devida em face de infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal.

Devidamente cientificado da decisão de primeira instância administrativa, de acordo com Ar de fls. 327, e inconformado com a mesma o contribuinte ingressou com Recurso Voluntário de fls. 328/340 aduzindo os mesmos argumentos da defesa administrativa:

- a) Que operou a decadência tendo em vista a que o IRPF passou a ser apurado mensalmente e tratando-se de levantamento de depósito à indenização trabalhista ocorrido em 8.1.2001 teria o fisco até 8.1.2006 para efetuar eventual lançamento, que a imposição fiscal somente veio a ocorrer em 6.12.2006, deu-se a decadência do direito de lançar, sendo, portanto, nulo o lançamento;
- b) Que os rendimentos pagos mensalmente por pessoas jurídicas a pessoas físicas têm modalidade diferenciada de tratamento pela legislação tributária, sofrendo incidência do imposto na fonte, ou seja, a pessoa jurídica, como fonte pagadora passa a ser contribuinte do imposto de renda relativo àqueles rendimentos pagos. É substituto tributário com o

 4

ônus absoluto e exclusivo de efetuar as devidas retenções e proceder ao recolhimento no prazo da lei

- c) Que em caso de pagamento por decisão judicial (hipótese deste processo), a obrigação de recolher o imposto está expressa no Art. 46 da Lei 8.541/92, deixando claro o ônus da fonte pagadora de promover a retenção e recolhimento do imposto incidente sobre o rendimento pago;
- d) Que ao final dos Embargos (fls. 604), a fonte pagadora ofereceu cálculos dos valores a pagar nos quais expressamente constam o rendimento bruto de R\$ 445.811,93, que, deduzidos os valores a título de INSS (R\$ 146,11) e de imposto de renda na fonte (R\$ 90.192,90), resultariam no valor líquido a pagar de R\$ 355.472,92;
- e) Que, portanto, o valor depositado pela fonte pagadora já estava descontado o montante relativo ao IR correspondente a R\$ 90.192,90 e ao preencher a Declaração de Rendimentos, fez estrita observância à legislação tributária;
- f) Que é absolutamente indevida a multa de 75% sobre o imposto lançado;
- g) Que improcedem as glosas com despesas de instrução e despesas médicas sem que o fisco houvesse apurado efetivamente a não ocorrência dos pagamentos e que os recibos apresentados são prova em favor do contribuinte, que não poderia ser elidida sem que a fiscalização constataste, de fato, o não pagamento dos valores nele constantes. Caberia a intimação do próprio declarante para informar que não recebeu os valores neles constantes nem prestou os serviços neles indicados;
- h) Que, caso mantido o procedimento, os valores pagos a título de honorários advocatícios para a obtenção dos rendimentos percebidos em reclamação trabalhista são dedutíveis (documentos de pagamento de honorários advocatícios juntados);
- i) por fim, requer o provimento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheira Janaina Mesquita Lourenço de Souza, Relatora

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão que manteve em parte o auto de infração apontando:



- a) dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 5.000,00, em face de a profissional Lurdes Salvadori dos Santos não estar habilitada junto ao CRP;
- b) dedução indevida de despesas de instrução, no valor de R\$ 360,76, por falta de comprovação e
- c) dedução indevida de IRRF, no valor de R\$ 90.192,90, em face de não constar a retenção desse imposto nos cálculos periciais da ação trabalhista movida contra o Banco Santander.

A priori, cabe ressaltar que o recurso deve ser conhecido pois atende aos requisitos legais de admissibilidade constantes no Decreto 70.235/72.

Passo a análise de cada argumento de defesa do recorrente.

Decadência

O recorrente alega nulidade do lançamento em razão de se tratar de fatos geradores já decaídos, ocorre que não procede tal arguição uma vez que não operou-se a decadência ou direito de o fisco lançar no presente caso.

A decadência prevista para os tributos tidos por homologação encontra respaldo no Art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, que dispõe que a Fazenda Pública possui 5 anos para constituir o crédito tributário, sendo contado da ocorrência do fato gerador, conforme pode se depreender do texto legal abaixo transcrito:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento (grifo nosso)

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifo nosso)

O entendimento predominante desse Colegiado administrativo é de que os rendimentos mensais são meras antecipações do imposto de renda e não pagamentos definitivos, de modo que a lei ao determinar que o imposto é devido mensalmente, cabendo ao


6

contribuinte apurar e recolher, estão sujeitos ao ajuste anual, constituindo-se antecipações da Declaração de Ajuste.

Portanto, o pagamento antecipado definido no § 1º do Art. 150 corresponde a uma parte cujo montante somente é apurado no final do ano calendário. Assim o judiciário decidiu no REsp 584.195/PE: *“o conceito de renda envolve necessariamente um período, que, conforme determinado na Constituição Federal, é anual. Mais a mais, é complexa a hipótese de incidência do aludido imposto, cuja ocorrência dá-se apenas ao final do ano-base, quando poderá se verificar os últimos dos fatos requeridos pela hipótese de incidência do tributo”*.

Contudo, ao imposto de renda das pessoas físicas aplica-se a contagem do prazo decadencial de cinco anos a partir do fato gerador que é anual, apurado em 31 de dezembro de cada ano calendário.

Ainda, como muito bem apontado pela autoridade julgadora “a quo”, *“o imposto de renda das pessoas físicas se rege pelo regime de caixa. Assim, para fins de análise da decadência há que se considerar a data do efetivo recebimento dos valores, que no presente caso ocorreu em 08/01/2006 (fl. 51), e não a data da disponibilização ocorrida em 12/2000.”*

Portanto, não há que se cogitar operações decaídas no presente processo uma vez que o fato gerador para os depósitos bancários é anual de modo que afasto a arguição de decadência.

Ilegitimidade Passiva x Mérito

O recorrente alega nulidade da autuação por ilegitimidade passiva de parte pois os rendimentos pagos mensalmente por pessoas jurídicas a pessoas físicas têm modalidade diferenciada de tratamento pela legislação tributária, sofrendo incidência do imposto na fonte, ou seja, a pessoa jurídica, como fonte pagadora passa a ser contribuinte do imposto de renda relativo àqueles rendimentos pagos. É substituto tributário com o ônus absoluto e exclusivo de efetuar as devidas retenções e proceder ao recolhimento no prazo da lei.

Entendo, s.m.j., que os rendimentos percebidos em decorrência de acordo homologado na Justiça do Trabalho, decorrente de reclamação trabalhista, estão sujeitos a incidência do imposto de renda. Todavia, se não retido na fonte durante o ano da homologação pela fonte pagadora ou a empresa reclamada, o montante a título de imposto deve ser recolhido pelo reclamante ou beneficiário, na sua declaração de rendimentos.

Para corroborar meu entendimento transcreve os ditames do Parecer Normativo nº 1, de 24 de setembro de 2002, da Secretaria da Receita Federal, *in verbis*:

“DOU de 25.9.2002

PARECER NORMATIVO Nº 1, DE 24 DE SETEMBRO DE 2002

IRRF RETENÇÃO EXCLUSIVA. RESPONSABILIDADE.

No caso de imposto de renda incidente exclusivamente na fonte, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é da fonte pagadora.

IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE. RESPONSABILIDADE.



Quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, no caso de pessoa física, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual, e, no caso de pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.

IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE. NÃO RETENÇÃO PELA FONTE PAGADORA. PENALIDADE.

Constatada a falta de retenção do imposto, que tiver a natureza de antecipação, antes da data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, e, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de mora

Verificada a falta de retenção após as datas referidas acima serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, até a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica; exigindo-se do contribuinte o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, caso este não tenha submetido os rendimentos à tributação.

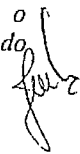
IRRF RETIDO E NÃO RECOLHIDO. RESPONSABILIDADE E PENALIDADE.

Ocorrendo a retenção e o não recolhimento do imposto, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, devendo o contribuinte oferecer o rendimento à tributação e compensar o imposto retido.

DECISÃO JUDICIAL. NÃO RETENÇÃO DO IMPOSTO. RESPONSABILIDADE.

Estando a fonte pagadora impossibilitada de efetuar a retenção do imposto em virtude de decisão judicial, a responsabilidade desloca-se, tanto na incidência exclusivamente na fonte quanto na por antecipação, para o contribuinte, beneficiário do rendimento, efetuando-se o lançamento, no caso de procedimento de ofício, em nome deste

Dúvidas têm sido suscitadas no âmbito da Secretaria da Receita Federal acerca da responsabilidade tributária, no caso de pagamento de rendimentos sujeitos ao imposto de renda na fonte. Com vistas a solucionar a questão, no presente parecer serão abordados os seguintes pontos: a caracterização da responsabilidade da fonte pagadora à luz da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN); o tratamento tributário nos casos de imposto de renda retido



exclusivamente na fonte e de imposto retido na fonte por antecipação do devido na declaração da pessoa física ou, no caso de pessoa jurídica, do devido no encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual; quais as multas aplicáveis à fonte pagadora, na hipótese de não retenção do imposto, e ao contribuinte pelo não-oferecimento do rendimento à tributação; a responsabilidade tributária no caso de não retenção por força de decisão judicial; e imposto retido e não recolhido.

Sujeição passiva tributária em geral

2. Dispõe o art. 121 do CTN:

"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."

3. Como visto, a sujeição passiva na relação jurídica tributária pode se dar na condição de contribuinte ou de responsável. Nos rendimentos sujeitos ao imposto de renda na fonte o beneficiário do rendimento é o contribuinte, titular da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, a que se refere o art. 43 do CTN.

4 A fonte pagadora, por expressa determinação legal, lastreada no parágrafo único do art. 45 do CTN, substitui o contribuinte em relação ao recolhimento do tributo, cuja retenção está obrigada a fazer, caracterizando-se como responsável tributário.

5. Nos termos do art. 128 do CTN, a lei, ao atribuir a responsabilidade pelo pagamento do tributo à terceira pessoa vinculada ao fato gerador da obrigação tributária, tanto pode excluir a responsabilidade do contribuinte como atribuir a este a responsabilidade em caráter supletivo.

6 A fonte pagadora é a terceira pessoa vinculada ao fato gerador do imposto de renda, a quem a lei atribui a responsabilidade de reter e recolher o tributo. Assim, o contribuinte não é o responsável exclusivo pelo imposto. Pode ter sua responsabilidade excluída (no regime de retenção exclusiva) ou ser chamado a responder supletivamente (no regime de retenção por antecipação).

7. No caso do imposto de renda, há que ser feita distinção entre os dois regimes de retenção na fonte: o de retenção exclusiva e o de retenção por antecipação do imposto que será tributado posteriormente pelo contribuinte.



Retenção exclusiva na fonte

8. Na retenção exclusiva na fonte, o imposto devido é retido pela fonte pagadora que entrega o valor já líquido ao beneficiário.

9. Nesse regime, a fonte pagadora substitui o contribuinte desde logo, no momento em que surge a obrigação tributária. A sujeição passiva é exclusiva da fonte pagadora, embora quem arque economicamente com o ônus do imposto seja o contribuinte.

10. Ressalvada a hipótese prevista nos parágrafos 18 a 22, a responsabilidade exclusiva da fonte pagadora subsiste, ainda que ela não tenha retido o imposto.

Imposto retido como antecipação

11. Diferentemente do regime anterior, no qual a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é exclusiva da fonte pagadora, no regime de retenção do imposto por antecipação, além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora para a retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, a legislação determina que a apuração definitiva do imposto de renda seja efetuada pelo contribuinte, pessoa física, na declaração de ajuste anual, e, pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.

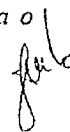
Responsabilidade tributária na hipótese de não-retenção do imposto

12. Como o dever do contribuinte de oferecer os rendimentos à tributação surge tão-somente na declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, ao se atribuir à fonte pagadora a responsabilidade tributária por imposto não retido, é importante que se fixe o momento em que foi verificada a falta de retenção do imposto: se antes ou após os prazos fixados, referidos acima.

13. Assim, se o fisco constatar, antes do prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, que a fonte pagadora não procedeu à retenção do imposto de renda na fonte, o imposto deve ser dela exigido, pois não terá surgido ainda para o contribuinte o dever de oferecer tais rendimentos à tributação. Nesse sentido, dispõe o art. 722 do RIR/1999, verbis:

Art. 722. A fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido (Decreto-Lei nº. 5.844, de 1943, art. 103).

13.1. Nesse caso, a fonte pagadora deve arcar com o ônus do imposto, reajustando a base de cálculo, conforme determina o art. 725 do RIR/1999, a seguir transcrito.



"Art. 725. Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto, ressalvadas as hipóteses a que se referem os arts. 677 e 703, parágrafo único (Lei nº. 4.154, de 1962, art. 5º e Lei nº. 8.981, de 1995, art. 63, § 2º)."

14. Por outro lado, se somente após a data prevista para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, após a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, for constatado que não houve retenção do imposto, o destinatário da exigência passa a ser o contribuinte. Com efeito, se a lei exige que o contribuinte submeta os rendimentos à tributação, apure o imposto efetivo, considerando todos os rendimentos, a partir das datas referidas não se pode mais exigir da fonte pagadora o imposto.

Penalidades aplicáveis pela não-retenção ou não-pagamento do imposto

15. Verificada, antes do prazo para entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, a não-retenção ou recolhimento do imposto, ou recolhimento do imposto após o prazo sem o acréscimo devido, fica a fonte pagadora, conforme o caso, sujeita ao pagamento do imposto, dos juros de mora e da multa de ofício estabelecida nos incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (art. 957 do RIR/1999), conforme previsto no art. 9º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, verbis:

Lei nº 10.426, de 2002

"Art. 9º Sujeita-se às multas de que tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a fonte pagadora obrigada a reter tributo ou contribuição, no caso de falta de retenção ou recolhimento, ou recolhimento após o prazo fixado, sem o acréscimo de multa moratória, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado."

RIR/1999

"Art. 957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44):



I - de setenta e cinco por cento 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, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4 502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão exigidas (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 1º):

I - juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago;

II - isoladamente, quando o imposto houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

(...)."

16. Após o prazo final fixado para a entrega da declaração, no caso de pessoa física, ou, após a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, a responsabilidade pelo pagamento do imposto passa a ser do contribuinte. Assim, conforme previsto no art. 957 do RIR/1999 e no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, constatando-se que o contribuinte:

a) não submeteu o rendimento à tributação, ser-lhe-ão exigidos o imposto suplementar, os juros de mora e a multa de ofício, e, da fonte pagadora, a multa de ofício e os juros de mora;

b) submeteu o rendimento à tributação, serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora.

16.1. Os juros de mora devidos pela fonte pagadora, nas situações descritas nos itens "a" e "b" acima, calculam-se tomando como termo inicial o prazo originário previsto para o recolhimento do imposto que deveria ter sido retido, e, como termo final, a data prevista para a entrega da declaração, no caso de pessoa física, ou, a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica.

16.2. A pessoa jurídica sujeita à tributação do imposto de renda com base de cálculo estimada, a que se refere o art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996, que não tenha submetido à tributação os rendimentos sujeitos à retenção na fonte que devam ser incluídos na base de cálculo estimada, fica sujeita à multa isolada prevista no inciso IV do § 1º do art. 44 da referida Lei, e caso não inclua tais rendimentos na apuração anual, ser-lhe-ão exigidos o imposto suplementar, os juros de mora e a multa de ofício.

Imposto retido e não recolhido



17 Ocorrendo a retenção do imposto sem o recolhimento aos cofres públicos, a fonte pagadora, responsável pelo imposto, enquadra-se no crime de apropriação indébita previsto no art. 11 da Lei nº 4.357, de 16 de julho de 1964, e caracteriza-se como depositária infiel de valor pertencente à Fazenda Pública, conforme a Lei nº 8.866, de 11 de abril de 1994. Ressalte-se que a obrigação do contribuinte de oferecer o rendimento à tributação permanece, podendo, nesse caso, compensar o imposto retido.

Responsabilidade tributária no caso de não-retenção por força de decisão judicial

18. Por fim, resta identificar a responsabilidade tributária na hipótese em que a fonte pagadora se vê impedida de reter o imposto de renda ao pagar determinado rendimento a contribuinte, devido a um provimento judicial, normalmente uma medida liminar.(grifamos)

19. Caso a decisão final confirme como devido o imposto em litígio, este deverá ser recolhido, retroagindo os efeitos da última decisão, como se não tivesse ocorrido a concessão da medida liminar. Nesse caso, não há como retornar a responsabilidade de retenção à fonte pagadora. O pagamento do imposto, com os acréscimos legais cabíveis, deve ser efetuado pelo próprio contribuinte, da seguinte forma: (grifamos)

a)tratando-se de rendimento sujeito à antecipação, considera-se vencido o imposto na data prevista para a entrega da declaração, no caso de pessoa física, ou na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica;(grifamos)

b)tratando-se de rendimento sujeito à tributação exclusiva, considera-se vencido o imposto no prazo originário previsto para o recolhimento do imposto que deveria ter sido retido.

19.1. A multa de mora fica interrompida desde a concessão da medida judicial até o trigésimo dia de sua cassação, nos termos do § 2º do art. 63 Lei nº 9.430, de 1996:

"Art. 63

(...)

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição "

19.2. No caso de pagamento após o prazo referido no subitem anterior, a contagem da multa de mora será reiniciada a partir do trigésimo primeiro dia, considerando, inclusive e se for o



caso, o período entre o vencimento originário da obrigação e a data de concessão da medida judicial.

19.3. Em qualquer hipótese, os juros de mora serão devidos sem qualquer interrupção desde o mês seguinte ao vencimento estabelecido na legislação do imposto.

20. Em relação às ações ajuizadas a partir de 1º de maio de 2001, independentemente de se tratar de imposto de renda incidente exclusivamente na fonte ou sujeito à antecipação, o termo inicial dos juros de mora é contado a partir da data do vencimento originário da obrigação, por força do que estabeleceu o art. 55, §1º, I, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

21. Existindo provimento judicial que impeça a fonte pagadora de reter o imposto de renda incidente na fonte, de forma exclusiva ou por antecipação, será efetuado lançamento de ofício em nome do contribuinte beneficiário do rendimento, quando a obrigação de tributar o rendimento já estiver caracterizada.(grifamos)

22. Não tendo ocorrido o trânsito em julgado da sentença, para evitar a decadência, o lançamento deve ser efetuado, ficando sobrestada a cobrança e execução do imposto lançado, enquanto não sobrevier decisão definitiva.

À consideração superior.

JORGE HENRIQUE BACKESA FRF

MARIA DAS GRAÇAS PATROCÍNIO OLIVEIRA FRF

De acordo.

REGINA MARIA FERNANDES BARROSO

Coordenadora-Geral de Tributação”

Glosa de despesa de instrução e despesa médica

A dedução com instrução não restou comprovada através de documentos hábeis e idôneos, como estabelece a legislação tributária. O documento acostado pelo contribuinte à fl. 168, não se presta à comprovação pretendida, uma vez que apenas consta a data de 04/04/2002, enquanto a glosa refere-se ao ano-calendário de 2001. Assim, não há, pois, como restabelecer a dedução pleiteada.

Quanto à dedução com despesa médica, igualmente, cabe ao contribuinte comprovar através de documentação adequada o desembolso em tratamento médico. O contribuinte traz aos autos recibos da psicóloga Lurdes Salvadori dos Santos, contudo não demonstrou o desembolso financeiro à profissional que prestou o serviço.

No caso, como bem aventado na decisão “a quo”, o ônus da prova restou ao contribuinte pois a glosa ocorreu por indícios de idoneidade dos documentos, uma vez que a profissional não estava habilitada junto ao Conselho Regional de Psicoterapia – CRP, conforme GG/0910-04 (fls. 169).



Contudo, o recorrente não trouxe provas do seu direito para restabelecer a glosa de despesas médicas, tão pouco, com instrução.

Dedução de despesas com honorários advocatícios

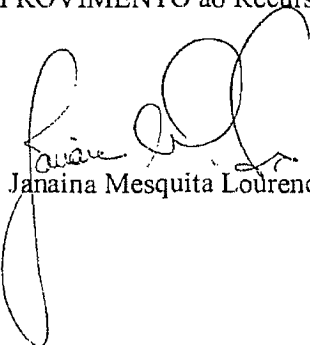
Requer, ainda, o recorrente a recomposição da base de cálculo do imposto com a exclusão das despesas com honorários advocatícios, todavia tal aspecto já foi considerado pela autoridade julgadora “a quo”, conforme pode se depreender da decisão (fls. 321), como trecho abaixo transcrito:

“Entretanto, para a sua dedução há que se observar a proporcionalidade entre os rendimentos tributáveis, isentos e de tributação exclusiva, pois, como os honorários são pagos sobre a totalidade das verbas, não se pode deduzir a parcela correspondentes aos rendimentos excluídos da base de cálculo. Portanto, como os rendimentos tributáveis foram reduzidos para R\$ 327.526,06, equivalentes a 88,51% do montante resgatado de R\$ 370.044,08, cabe deduzir honorários advocatícios na mesma proporção. Assim, dos honorários advocatícios de R\$ 85.000,00 – fls. 130/131, R\$ 75.233,50 (85.000,00 x 88,51%) correspondem aos rendimentos tributáveis e devem ser excluídos da base de cálculo.”

Multa

Quanto a alegação da multa de 75% ser abusiva, cabe esclarecer que a penalidade aplicada está de acordo com a legislação do imposto de renda, portanto cabível e legal. Desse modo, afasto a arguição do recorrente.

Pelo exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares arguidas para, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.



Janaina Mesquita Lourenço de Souza