



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Recurso nº. : 131.053
Matéria : IRPF - Ex(s): 1998
Recorrente : ANTÔNIO GILBERTO VICTOR (ESPÓLIO)
Recorrida : DRJ-CURITIBA/PR
Sessão de : 08 de julho de 2004
Acórdão nº. : 104-20.072

NULIDADE DO PROCESSO FISCAL - O Auto de Infração e demais termos do processo fiscal só são nulos nos casos previstos no artigo 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972 (Processo Administrativo Fiscal).

NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Não se verificando na formulação da exigência a hipótese alegada pela defesa, não há que se falar em nulidade por cerceamento do direito de defesa.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - FALTA DE RETENÇÃO - OBRIGATORIEDADE DE INCLUSÃO DOS RENDIMENTOS NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - A falta de retenção do imposto de renda pela fonte pagadora não exonera o beneficiário dos rendimentos da obrigação de incluí-los, para tributação, na declaração de rendimentos, já que se a previsão da tributação na fonte se dá por antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual e se a ação fiscal ocorrer após o ano-calendário da ocorrência do fato gerador, incabível a constituição de crédito tributário através do lançamento de imposto de renda na fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. O lançamento, a título de imposto de renda, se for o caso, deverá ser efetuado em nome do contribuinte, beneficiário do rendimento, exceto no regime de exclusividade do imposto na fonte.

DECISÃO JUDICIAL - INDENIZAÇÕES POR LUCROS CESSANTES - TRIBUTAÇÃO - Os valores recebidos em decorrência de decisão judicial em ação de cobrança de lucros cessantes, caracteriza hipótese de incidência do imposto de renda. Assim, o valor principal e os juros recebidos devem ser declarados como rendimentos tributáveis na declaração de ajuste anual.

DECISÃO JUDICIAL - INDENIZAÇÕES POR DANOS EMERGENTES - NÃO-INCIDÊNCIA - Os valores que visam exclusivamente a repor o bem destruído, reparar o bem danificado ou repor a perda sofrida, até o limite fixado em condenação judicial, não sofrem incidência do imposto de renda. A incidência do imposto, na espécie, acarretaria redução indevida no valor recebido, ferindo o princípio constitucional da justa indenização.

ESPÓLIO - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - O sucessor a qualquer título e o cônjuge



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072

meeiro são responsáveis pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha, limitada a responsabilidade ao montante do quinhão ou da meação. Entretanto, nestes casos, não cabe o lançamento de multa de ofício, sendo os herdeiros responsáveis apenas pelo imposto apurado, com a devida correção monetária, quando for o caso, e dos juros de mora, descabida a aplicação de penalidade.

Preliminar rejeitada.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ANTÔNIO GILBERTO VICTOR (ESPÓLIO).

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da exigência tributária: I - a importância de R\$ 833.814,22; e II - a multa de lançamento de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 13 AGO 2004



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, MEIGAN SACK RODRIGUES, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR e REMIS ALMMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072
Recurso nº. : 131.053
Recorrente : ANTÔNIO GILBERTO VICTOR (ESPÓLIO)

RELATÓRIO

ANTÔNIO GILBERTO VICTOR (ESPÓLIO), contribuinte inscrito no CPF/MF sob o nº 006.775.159-87, representado pelo inventariante Gilberto Afrânio Vitor, com domicílio fiscal na cidade de Apucarana, Estado do Paraná, à Rua Galdino Gluk Junior, nº 1546 – APTO 03, Bairro Centro, jurisdicionado a DRF em Londrina - PR, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 292/301, prolatada pela Quarta Turma de Julgamento da DRJ em Curitiba - PR, recorre a este Primeiro Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 316/338.

Contra o contribuinte, acima mencionado, foi lavrado, em 27/03/02, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 231/234, com ciência em 01/04/02, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.563.026,42 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% (art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96) e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculado sobre o valor do imposto de renda relativo ao exercício de 1998, correspondente ao ano-calendário de 1997.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072

Da ação fiscal resultou a constatação de que o contribuinte classificou indevidamente, na Declaração de Ajuste do exercício de 1998, como rendimentos isentos e não tributáveis, os rendimentos tributáveis recebidos a título de indenização por lucros cessantes pagos por meio de precatório no valor de R\$ 2.501.442,66 referente ao valor principal corrigido, conforme cópia acostada à fls. 31 do processo, do alvará de levantamento nº 028/97 autenticado eletronicamente pela instituição bancária em 23/01/97; decorrentes de decisão judicial proferida em ação ordinária movida por Antonio Gilberto Victor contra o Banco Central do Brasil. Infração capitulada no artigo 26, da Lei nº 4.506, de 1964; do artigo 3º, § 4º, da Lei nº 7.713, de 1988; e dos artigos 24, § 2º, inciso IV, e 70, § 3º, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996.

A Auditora-Fiscal da Receita Federal responsável pela constituição do crédito tributário esclarece, ainda, através do próprio Auto de Infração, entre outros, os seguintes aspectos:

- que, inicialmente, a declaração de ajuste anual do exercício de 1998, ano-calendário de 1997, apresentada espontaneamente pelo contribuinte veio a incidir em malha valor, haja vista a não correspondência em DIRF do maior valor informado na declaração de ajuste anual dos rendimentos tributáveis recebidos de Pessoas Jurídicas referente à fonte pagadora Banco Central no valor (informado) de R\$ 2.225.470,87, com imposto na fonte no valor (informado) de R\$ 556.052,72;

- que intimado, em 22/09/99 em decorrência dos trabalhos de malha/IRPF, foi apresentado às cópias acostadas às fls. 30/31 do processo dos alvarás de levantamento nº 026/97 autenticados eletronicamente em 23/01/97 no valor de R\$ 2.225.470,87 com imposto de renda retido a alíquota de 25% no valor de R\$ 556.052,72 e nº 028/97 com autênticação eletrônica datada de 23/01/97 no valor de R\$ 2.501.442,66 com a dedução de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072

0,00% relativo a imposto de renda retido na fonte, referente ao levantamento parcial da conta nº 00550.628-7 iniciada em 17/01/97, do processo nº 00.0042020-4, ação ordinária movida por Antonio Gilberto Victor contra o Banco Central do Brasil, acompanhado da cópia do DARF acostado à fls. 32 do processo no valor de R\$ 556.052,72, data de recolhimento 23/01/97;

- que em 02 de dezembro de 1999 a Superintendência Regional da Receita Federal/9ª Região Fiscal, encaminhou-nos cópia de documentos extraídos do processo 00.0042020 relativo à ação ordinária movida por Antonio Gilberto Victor contra o Banco Central do Brasil;

- que em 01 de março de 2000, encaminhamos a DIFIS/9ª RF a consulta de interpretação de legislação que, em síntese, questiona o tratamento a ser dado nos casos de indenização por perdas e danos;

- que em resposta a consulta formulada, foi encaminhada pela DISIT/9ª RF o parecer 01, de 18 de outubro de 2001 a respeito de tributação de indenização por lucros cessantes pagos por meio de precatório.

Irresignado com o lançamento o inventariante do espólio apresenta, tempestivamente, em 08/04/02, a sua peça impugnatória de fls. 243/260, instruído pelos documentos de fls. 261/290, solicitando que seja acolhida a impugnação determinando o cancelamento do crédito tributário amparado, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que sustenta o autuante que tal indenização se refere a "lucros cessantes" e, sendo assim, está sujeita ao IRPF nos termos do art. 55, VI e XIV do RIR/99;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072

- que como visto, a "indenização" para ser plena há que abranger os danos emergentes e os benefícios que o lesado deixou de perceber;

- que, sendo assim, qualquer que seja a "indenização" seja por danos emergentes, seja por benefícios que o lesado deixou de receber, os chamados "lucros cessantes" (impropriamente chamados de "lucros"), sempre resultam, de prejuízos anteriormente suportados (ou sofridos) pelo indenizado;

- que, assim, a "indenização plena", incluindo-se nela os "lucros cessantes" representará, sempre, o restabelecimento do estado de coisas anterior à lesão, representará, sempre, a reposição de perdas. Perda de propriedade, perda de direitos, inclusive como no caso presente, perda parcial do direito de propriedade face à indisponibilidade dos bens pertencentes ao impugnante por ato arbitrário da administração pública. Nesse caso, ou seja, de dano causado pela administração pública, o dever de indenizar, à época, estava previsto no art. 107 da Constituição Federal de 1967/69;

- que o fato gerador do imposto de renda está definido no artigo 43 do Código Tributário Nacional como sendo "a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica", "de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos", e, os "acréscimos patrimoniais";

- que, como se vê, o imposto de renda só pode incidir sobre "riqueza nova" definida em termos de acréscimo patrimonial e jamais poderá incidir tal tributo sobre qualquer indenização mesmo que esta venha medir possíveis perdas que o lesado poderia ter tido, como é o caso em que o direito pátrio chama impropriamente de "lucros" cessantes;

- que a indenização só é imposta se provada a perda ou prejuízo real e/ou potencial do lesado. Portanto, qualquer que seja a "indenização" deve ela ser plena sob



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072

pena de locupletação indevida daquele que deu causa a tal lesão e, sendo assim, jamais irá qualquer indenização produzir "riqueza nova", antes pelo contrário, essa indenização nada mais faz do que recompor o patrimônio do lesado;

- que, posto isso, a norma ordinária que prescreve a tributação de "juros e indenizações por lucros cessantes" fere a lei complementar, o CTN em seu art. 43 e é, portanto, inválida;

- que, aliás, nesse sentido é a posição jurisprudencial firme e sólida do E. Superior Tribunal de Justiça, quando ao examinar a cobrança do imposto de renda sobre indenizações pagas em programas de demissão voluntária;

- que o fisco vinha tributando essa "indenização acordada" com "indenização por lucros cessantes" e essa característica é expressamente reconhecida pelo E. Tribunal Superior vez que define a natureza desse pagamento como sendo "para que o empregado disponha de meios financeiros para o seu sustento e de sua família, enquanto não exercer atividade igualmente remunerada";

- que além da nulidade do auto de infração levantada anteriormente, também padece de invalidade o citado lançamento visto que engloba na base de cálculo do citado tributo os valores pagos de indenizações quer de prejuízos causados (perdas de safras pendentes), quer os prejuízos potenciais (chamados impropriamente de "lucros" cessantes);

- que a tributação se deu por indenização de safras agrícolas do período de 1976 a 1978. A tributação das atividades agrícolas é especificada na lei de forma diferenciada das demais e a tributação da pessoa física se dá pelo regime de caixa;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072

- que, assim, se a indenização por lucros cessantes tem origem em no que deixou de ganhar o impugnante por safras impedidas de serem alienadas em 1976, 1977 e 1978 e como a tributação dos rendimentos da atividade agrícola é diferenciada da tributação dos demais rendimentos em geral; de outro lado, como a autoridade lançadora deve obedecer a lei forçoso é concluir que o fisco deverá arbitrar os rendimentos em 20% o valor das safras indenizadas.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a Quarta Turma de Julgamento da DRJ em Curitiba - PR, concluiu pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que no que se refere à preliminar argüida, não há que se falar em nulidade do auto de infração, já que até o lançamento apenas são lavrados atos e termos processuais, a nulidade aplicar-se-ia apenas no caso de servidor incompetente, situação prevista no inciso I do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972;

- que no caso em análise, o contribuinte interpôs ação de indenização por perdas e danos contra o Banco Central do Brasil – Babem, em razão da paralisação de suas atividades agrícolas em decorrência daquela entidade haver congelado e tornado indisponíveis os seus bens devido à suspeita de obtenção de vantagem econômica no exercício do cargo de diretor do Banco de Crédito Rural do Paraná;

- que a ação foi considerada improcedente na primeira instância, mas o contribuinte obteve provimento parcial do recurso impetrado e a inversão do ônus da sucumbência, tendo o acórdão transitado em julgado sem que o Bacen tivesse êxito em impugna-lo ou em embargar a sua execução. Em consequência foi expedido precatório no valor de R\$ 4.726.913,53, sendo R\$ 2.501.442,66 de principal corrigido e R\$ 2.225.470,87



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072

de juros, sobre o qual foi recolhido R\$ 556.052,72 a título de IRRF quando de seu levantamento, em janeiro de 1997;

- que na Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1998, o principal foi considerado rendimento isento, tendo sido oferecida à tributação somente a parcela relativa aos juros, acompanhado da compensação do respectivo IRRF recolhido;

- que a citada declaração de ajuste caiu em malha, tendo sido lavrado o auto de infração de fls. 231/236, após consulta realizada junto à DEFIS da 9ª Região, que concluiu serem os rendimentos recebidos judicialmente passíveis de tributação do IR a cargo do contribuinte quando da elaboração do ajuste anual;

- que contesta o autuado esse entendimento sob a alegação de que verbas indenizatórias não podem ser caracterizadas como renda ou aumento patrimonial, em razão de somente o recomprem, independentemente se advirem de perdas efetivamente sofridas ou de previsão de perdas;

- que examinando-se o mérito da ação movida pelo autuado, inclusive da parte da sentença transcrita na impugnação apresentada no presente processo, constata-se que ela foi interposta com o intuito de obter indenização por perdas e danos sofridos em razão da paralisação das atividades de plantação de arroz, milho, feijão e soja e da impossibilidade de obtenção de financiamentos e de movimentação de suas contas bancárias no período de 1976 a 1979;

- que vislumbra-se que o autuado nunca foi destituído da propriedade de seus bens, tendo sido a citada indisponibilidade de bens levantada em 06/09/78. Ou seja, não se buscou a recomposição do patrimônio, pois o mesmo não foi perdido, e sim a compensação do que se deixou de lucrar, principalmente, com a falta de comercialização de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072

safras já existentes ou que deixaram de ser plantadas. Tal indenização enquadra-se perfeitamente no conceito jurídico de lucros cessantes cuja tributação do principal e, também dos juros, está explicitada no art. 55, VI e XIV, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, e no art. 58, VI e XIV, do RIR/1994, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994;

- que não há dúvida de que o valor recebido constitui rendimento tributável e o fato de não ter havido retenção de imposto sobre a renda na fonte, não tem o condão de caracterizar aquele pagamento como de indenização isenta, visto que a lei não inscreveu entre as hipóteses isenciais a reposição de perdas por lucros cessantes, que sejam elas recebidas amigavelmente ou por meio de decisão judicial, e somente a lei pode estabelecer as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, conforme dispõe o art. 97 do CTN;

- que os rendimentos em litígio não são oriundos da atividade rural, tratando-se de verbas recebidas em razão de ação judicial movida contra o Bacen, sendo incabível tributa-las daquele modo, ante o caráter positivo do direito brasileiro, uma vez que existe legislação específica sobre cada uma dessas matérias;

- que, ademais, aceitar-se a tese defendida na impugnação significaria admitir que o valor pago na indenização corresponderia ao faturamento global, cuja base de cálculo do IR só seria obtida após as deduções correlatas à atividade rural, ou se estas não estivessem escrituradas, por meio do arbitramento do lucro de 20% do faturamento. Porém, não é esse o caso dos autos, pois o autuado pleiteou e recebeu uma indenização líquida em decorrência da falta de comercialização de suas safras, estando esse valor sujeito, quando muito, somente à dedução dos honorários advocatícios, se comprovadamente arcados pelo impugnante;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072

- que quanto ao momento da tributação, cabe observar que os rendimentos auferidos por pessoa física, por regra, são tributáveis apenas no momento em que o contribuinte já tem a disponibilidade efetiva da renda. Ou seja, a tributação da pessoa física se dá pelo regime de caixa e não pelo de competência, assim, o imposto só atinge o rendimento quando os valores já se encontram à disposição do contribuinte;

- que a partir da edição da Lei nº 8.134, de 1990, além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora para a retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte à medida que os rendimentos forem percebidos, a legislação determina que a apuração definitiva do Imposto de Renda da Pessoa Física seja efetuada na declaração anual de ajuste. Estamos diante de um fato gerador complexo, com duas modalidades de incidência no mesmo período de apuração, em momentos distintos e com responsabilidades bem definidas. Em um primeiro momento, a retenção e recolhimento do Imposto de Renda na Fonte, constituindo mera antecipação do imposto efetivamente devido, calculado mensalmente, à medida que os rendimentos forem percebidos e de exclusiva responsabilidade da fonte pagadora; em, em um segundo momento, o acerto definitivo, para cálculo do montante do imposto devido, apurado anualmente na declaração de ajuste, sob interia responsabilidade do contribuinte beneficiário do rendimento;

- que a tributação quando do recebimento é mera antecipação, não sendo exclusiva nem definitiva, estando o sujeito passivo obrigado a consignar a totalidade dos rendimentos recebidos em sua declaração de ajuste anual. Só então será apurado se o montante retido na fonte foi suficiente ou não para quitar o IR apurado no ajuste anual, resultando em saldo de imposto a pagar ou a restituir, conforme o caso;

- que no caso em exame, apesar de a fonte pagadora ter deixado de reter na fonte o imposto de renda, inexistente amparo legal para eximir o beneficiário da responsabilidade de tributá-los por ocasião da apresentação da declaração de ajuste anual.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072

A decisão da DRJ em Curitiba - PR, está consubstanciada na seguinte
ementa:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1998

Ementa: NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, 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.

DECISÃO JUDICIAL. LUCROS CESSANTES. TRIBUTAÇÃO.

O valor do principal e dos juros, recebidos em decorrência de decisão judicial em ação de cobrança de lucros cessantes, estão sujeitos à incidência do imposto de renda, quando do seu recebimento, devendo ser declarados como tributáveis na declaração de ajuste anual, inobstante a falta de retenção e recolhimento pela fonte pagadora.

Lançamento Procedente."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 24/05/02, conforme Termo constante às fls. 302/304, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (12/06/02), o recurso voluntário de fls. 316/338, instruído pelos documentos de fls. 339/386, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072

Consta nos autos às fls. 308/309 o Termo de Arrolamento de Bens e Direitos, objetivando o seguimento do recurso administrativo, sem exigência do prévio depósito de 30% a que alude o art. 10, da Lei n.º 9.639, de 25/05/98, que alterou o art. 126, da Lei nº 8.213/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97.

Na Sessão de Julgamento de 13 de maio de 2003, resolveram os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência para que sejam identificados pelo recorrente valores referentes a perda efetiva de safras agrícolas, bem como parcelas que correspondam a lucros cessantes.

Em resposta a Intimação 40/2003 da ARF em Apucarana – PR (fls. 396) o inventariante, através dos seus defensores, alega, em síntese, que os cálculos do Contador informam as perdas de 1976, 1977 e 1978 e levando-se em conta que a intervenção do Banco Central com a indisponibilidade de bens se deu em 1976 e que as safras agrícolas não coincidem com o ano civil – safra de verão passa de um ano para o outro – e ainda que havia a existência de estoque de safras colhidas indisponíveis como todos os bens do recorrente, inclusive como bem observa o ilustre Ministro Costa Lima, “não podendo ele próprio consumi-los”, haver-se-á de convir ser impossível destacar após tantos anos qual é o prejuízo material e o prejuízo potencial, como pede a E. Câmara.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

O litígio assenta-se na discussão da preliminar de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa e na discussão de mérito sobre classificação indevida de rendimentos. Ou seja, entende o fisco que os valores recebidos a título de indenizações do Banco Central do Brasil, caracteriza lucros cessantes.

Quanto a preliminar de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, com a devida vênia, não há que se falar em nulidade, porquanto todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração.

É de se observar, que não é passível de nulidade o lançamento elaborado por servidor competente, sob o frágil argumento de que houve violação do seu direito de defesa, tendo em vista que engloba na base de cálculo do citado tributo os valores pagos de indenizações quer dos prejuízos causados (perda de safras pendentes), quer os prejuízos potenciais (chamados de "lucros cessantes").



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072

Verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorreram os pressupostos previstos no Processo Administrativo Fiscal, tendo sido concedido ao sujeito passivo o mais amplo direito, pela oportunidade de apresentar, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização.

Dessa maneira, se revela totalmente inútil a sua alegação de nulidade, porque a apuração da infração foi feita com estrita observância das normas legais e a forma de entender da autoridade lançadora, não tem o condão de acarretar a nulidade do lançamento, já que, de acordo com o Processo Administrativo Fiscal, a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

É de se ressaltar, que somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela. Sendo improcedente a preliminar de cerceamento do direito de defesa quando concedida, na fase fiscalizatória e impugnatória, ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos. A impugnação demarca o início da fase litigiosa, ensejando o exercício do contraditório onde se deverá apresentar os argumentos, as alegações e os documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização.

Assim sendo, entendo que o procedimento fiscal realizado pelo agente do fisco, foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

Verifica-se, ainda, que o Auto de Infração às fls. 231/240, identifica por nome e CPF o autuado, esclarece que foi lavrado na DRF em Londrina - PR, cuja ciência foi



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072

através de AR, descreve as irregularidades praticadas e o seu enquadramento legal, assinado pela Auditora-Fiscal da Receita Federal, cumprindo o disposto no art. 142 do CTN, ou seja, o ato é próprio do agente administrativo investido no cargo de Auditor-Fiscal.

Assim, não há como pretender a premissa de nulidade do auto de infração, na forma proposta pelo recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

O princípio da verdade material tem por escopo, como a própria expressão indica, a busca da verdade real, verdadeira, e consagra, na realidade, a liberdade da prova, no sentido de que a Administração possa valer-se de qualquer meio de prova que a autoridade processante ou julgadora tome conhecimento, levando-as aos autos, naturalmente, e desde que, obviamente dela dê conhecimento às partes; ao mesmo tempo em que deva reconhecer ao contribuinte o direito de juntar provas ao processo até a fase de interposição do recurso voluntário.

O Decreto n.º 70.235/72, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

“A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo.”

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93:

“A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072

depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.”

O auto de infração, bem como a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Da análise dos autos, constata-se que a autuação é plenamente válida.

Ademais, a jurisprudência é mansa e pacífica no sentido de que quando o contribuinte revela conhecer as acusações que lhe foram impostas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa impugnação, abrangendo não só as questões preliminares como também as razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Como se vê não procede à alegação de preterição do direito de defesa, haja vista que a suplicante teve a oportunidade de oferecer todos os esclarecimentos que achasse necessário e exercer sua ampla defesa na fase do contencioso administrativo.

Faz-se necessário esclarecer, que a Secretaria da Receita Federal é um órgão apolítico, destinada a prestar serviços ao Estado, na condição de Instituição e não a um Governo específico, dando conta de seus trabalhos à população em geral na forma prescrita na legislação. Neste diapasão, deve agir com imparcialidade e justiça, mas,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072

também, com absoluto rigor, buscando e exigindo o cumprimento das normas por parte daqueles que faltam com seu dever de participação.

Ora, o estado não possui qualquer interesse subjetivo nas questões, também no processo administrativo fiscal. Daí, os dois pressupostos basilares que o regulam: a legalidade objetiva e a verdade material.

Sob a legalidade objetiva, o lançamento do tributo é atividade vinculada, isto é, obedece aos estritos ditames da legislação tributária, para que, assegurada sua adequada aplicação, esta produza os efeitos colimados (artigos 3º e 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional).

Nessa linha, compete, inclusive, à autoridade administrativa, zelar pelo cumprimento de formalidades essenciais, inerentes ao processo. Daí, a revisão do lançamento por omissão de ato ou formalidade essencial, conforme preceitua o artigo 149, IX da Lei n.º 5.172/66. Igualmente, o cancelamento de ofício de exigência infundada, contra a qual o sujeito passivo não se opôs (artigo 21, parágrafo 1º, do Decreto n.º 70.235/72).

Sob a verdade material, citem-se: a revisão de lançamento quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado (artigo 149, VIII, da Lei n.º 5.172/66); as diligências que a autoridade determinar, quando entendê-las necessária ao deslinde da questão (artigos 17 e 29 do Decreto n.º 70.235/72); a correção, de ofício, de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto (artigo 32, do Decreto n.º 70.235/72).

Como substrato dos pressupostos acima elencados, o amplo direito de defesa é assegurado ao sujeito passivo, matéria, inclusive, incita no artigo 5º, LV, da Constituição Federal de 1988.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072

A lei não proíbe o ser humano de errar: seria antinatural se o fizesse; apenas cominam sanções mais ou menos desagradáveis segundo os comportamentos e atitudes que deseja inibir ou incentivar.

Todo erro ou equívoco deve ser reparado tanto quanto possível, da forma menos injusta tanto para o fisco quanto para o contribuinte.

Nesse contexto, passo ao exame de mérito da lide.

Como visto no relatório, o autuado interpôs ação de indenização por perdas e danos contra o Banco Central do Brasil – Bacen, em razão da paralisação de suas atividades agrícolas em decorrência daquela entidade haver congelado e tornado indisponíveis os seus bens devido à suspeita de obtenção de vantagem econômica no exercício do cargo de diretor do Banco de Crédito Rural do Paraná.

A ação foi considerada improcedente na primeira instância, mas o suplicante obteve provimento parcial do recurso impetrado e a inversão do ônus da sucumbência, tendo o acórdão transitado em julgado sem que o Bacen tivesse êxito em impugna-lo ou em embargar a sua execução. Em consequência foi expedido precatório no valor de R\$ 4.726.913,53, sendo R\$ 2.501.442,66 de principal corrigido e R\$ 2.225.470,87 de juros, sobre o qual foi recolhido R\$ 556.052,72 a título de IRRF quando de seu levantamento, em janeiro de 1997.

Na Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1998, o suplicante considerou o principal como rendimento isento, tendo sido oferecida à tributação somente a parcela relativa aos juros, acompanhado da compensação do respectivo IRRF recolhido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072

Inicialmente é de se refutar a ilegitimidade passiva alegada pelo suplicante, sob o argumento que por força do instituto da substituição tributária, o tributo não deve ser exigido do contribuinte e sim do órgão responsável pelo pagamento da indenização.

Ora, o Código Tributário Nacional – CTN reconhece a existência de duas possíveis entidades pessoais no pólo passivo de qualquer relação jurídica tributária, quais sejam: o contribuinte e o responsável (art. 121, parágrafo único). Desta forma, somente pode ser sujeito passivo a pessoa que tenha relação direta e pessoal com o fato gerador – hipótese em que a pessoa é contribuinte -, ou a pessoa que não seja o contribuinte, mas tenha necessariamente algum tipo de vínculo com o fato gerador – hipótese prescrita no art. 128 do CTN para a figura do responsável.

O art. 45 do CTN conceitua o contribuinte do imposto de renda como a pessoa que seja titular da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou provento tributável. Como, também, no parágrafo único do mesmo artigo estatui que “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”.

Assim, aquele que aufera a renda ou o provento é o contribuinte do imposto de renda, por ter relação direta e pessoal com a situação que configura o fato gerador desse tributo, que é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou provento.

Por outro lado, a fonte pode ser responsabilizada legalmente pelo cumprimento da obrigação de recolher o imposto de renda porque possui um vínculo com o fato gerador, eis que efetua o pagamento ou crédito que decorre da renda ou do provento tributável, embora não tenha relação natural com o fato sujeito à tributação, já que não é a pessoa titular da aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou do provento tributável.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072

Nesta Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, a Jurisprudência é pacífica no sentido de que quando a fonte tenha efetuado a retenção e fornecido o respectivo comprovante ao beneficiário da renda ou do provento, e caso o imposto seja considerado antecipação do imposto devido pelo beneficiário na declaração de ajuste anual, este tem o direito de compensar o imposto retido, ainda que a fonte não o tenha recolhido, já que a responsabilidade passa a ser exclusiva da fonte pagadora.

Da mesma forma, a Jurisprudência é pacífica no sentido de que se a previsão da tributação na fonte se dá por antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual e se a ação fiscal ocorrer após o ano-base da ocorrência do fato gerador, incabível a constituição de crédito tributário através do lançamento de imposto de renda na fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. O lançamento, a título de imposto de renda, se for o caso de omissão de rendimento ou de receita, deverá ser efetuado em nome do contribuinte, beneficiário do rendimento ou receita, exceto no regime de exclusividade do imposto na fonte.

Em síntese, a fonte tem o direito de descontar o imposto de renda na fonte quando paga a renda, receita ou provento e por outro lado, o contribuinte tem o direito de receber da fonte o informe de rendimento e retenção, para que possa exercer os efeitos de direito daí eventualmente derivados, inclusive o de compensar o imposto retido na fonte com o imposto que tiver que pagar na declaração de ajuste anual.

Assim, é conclusivo que, segundo a lei tributária, para que o contribuinte possa exercer o direito de compensar o imposto pago na fonte com o imposto a pagar sobre os rendimentos na declaração anual de ajuste, é necessário que a fonte lhe forneça o comprovante de retenção.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072

Por outro lado, tem-se como regra básica que a percepção de rendimentos pode gerar a obrigação de ser pago o tributo correspondente; para tanto, a legislação ordinária fixa os parâmetros que, uma vez atingidos, dão lugar ao nascimento da obrigação tributária.

Dentre as regras traçadas pela lei tributária, está a que marca o momento em que se considera ocorrida à disponibilidade da renda ou dos proventos e, conseqüentemente, em que nasce a obrigação tributária correspondente.

A responsabilidade pela retenção do imposto, no caso tratado dos autos (prêmios - salários), nos termos da lei que a instituiu, se dá a título de antecipação daquele que o contribuinte, pessoa física, tem o dever de apurar em sua declaração de ajuste anual.

A pessoa física beneficiária é o titular da disponibilidade econômica, ou seja, é efetivamente o contribuinte. O fato de a fonte não efetuar a retenção, a título de antecipação do devido na declaração, não exime o contribuinte - pessoa física de incluir os rendimentos recebidos em sua Declaração de Ajuste Anual.

Por ocasião do ajuste do imposto, só há um sujeito passivo. A lei não dá guarida para se eleger, conforme as circunstâncias, ora um, ora outro. Tendo-se a identificação do beneficiário, sobre ele deve recair o imposto, visto ser sujeito passivo - contribuinte da relação jurídica.

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
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072

Referidos artigos encontram-se consolidados nos arts. 574 e parágrafo único, 576 do RIR/80; 791 e 919 do RIR/94; e 717 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 o 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072

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:

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

Dos dispositivos legais acima, pode-se constatar os seguintes fatos:

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072

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, 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.

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 ou receita esteja desobrigado de incluir esses rendimentos entre aqueles sujeitos à tabela progressiva na declaração, pois, efetivamente, é ele o contribuinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072

Pode-se, pois concluir, o equívoco quanto à eleição da fonte, como sujeito passivo (responsável-substituto), quando a retenção é, por lei, mera antecipação do devido na declaração e a exigência se dá após o correspondente ano-base. Até porque, perante a órgão fiscalizador e julgador administrativo, em primeiro ou segundo grau, a pessoa jurídica é a beneficiária das importâncias e, portanto, sujeito passivo/contribuinte na declaração anual de ajuste. Daí a firme jurisprudência administrativa no sentido de se manter a exigência do imposto de renda apurado na declaração anual, decorrente da inclusão dos rendimentos que não sofreram a incidência na fonte.

Enfim, é entendimento deste relator, que se a previsão da tributação na fonte dá-se por antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual de rendimentos, e se a ação de fiscalização, ocorrer após 31 de dezembro do ano do fato gerador, descabe o lançamento na fonte pagadora. A responsabilidade pelo recolhimento do imposto de renda passa a ser exclusivamente do beneficiário do rendimento.

No mérito propriamente dito, o suplicante contesta esse entendimento sob a alegação de que verbas indenizatórias não podem ser caracterizadas como renda ou aumento patrimonial, em razão de somente o recomprem, independentemente se advirem de perdas efetivamente sofridas ou de previsão de perdas.

Em que pese às razões apresentadas pelo ilustre recorrente, entendo que não lhe assiste razão total em concluir que as parcelas recebidas a título de indenização de perdas e danos estariam fora do campo de incidência do imposto de renda. Senão vejamos:

Quando alguém sofre prejuízos físicos ou materiais, em consequência de ato ilícito praticado por terceiros, tem direito a indenizações na forma da lei civil. Essas indenizações têm por finalidade repor o patrimônio danificado ou destruído, bem como substituir os rendimentos não percebidos em decorrência da perda do bem, de invalidez



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072

temporária ou permanente ou de morte. Assim, a pessoa prejudicada, ou seu dependente, pode postular em juízo esses direitos.

As indenizações por ato ilícito podem ser de três espécies distintas:

1 – indenizações por bem material danificado ou destruído, dita de “danos emergentes”. Os valores que visam exclusivamente a repor o bem destruído ou reparar o bem danificado, até o limite fixado em condenação judicial, não sofrem incidência do imposto de renda, conforme ampla jurisprudência judicial e administrativa.

2 – indenização reparatória por invalidez ou morte – deixará de ser analisada já que não é assunto tratado nos autos do processo.

3 – indenizações destinadas a substituir os rendimentos que a vítima deixou de auferir em virtude de invalidez ou morte, dita de “lucros cessantes”.

Nesta hipótese cabe uma explicação para melhor compreensão. Aqui, o que se postula em juízo não é uma nova espécie de rendimentos, mas sim rendimentos de diversas espécies sob a designação legal (genérica) de “lucros cessantes”. Assim, sob essa designação o empregado postula os salários que deixou de perceber; o profissional liberal, os seus honorários; a pessoa jurídica, os seus lucros; o locador, o aluguel, o aplicador, os rendimentos etc. Assim sendo, os valores correspondentes deverão ser oferecidos à tributação, no mês do seu recebimento.

Não tenho dúvidas, que quando se tratar de indenizações percebidas em razão de sentença judicial cuja finalidade única é a recomposição pelos danos patrimoniais causados, não há fato gerador do tributo, por não se enquadrar no conceito de renda ou de proventos previsto no artigo 43 do CTN. Ou seja, a reposição do patrimônio preexistente, é



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072

indenização para reposição de perdas e não está sujeita à imposição do imposto de renda pela inoccorrência do fato gerador do tributo.

Segundo a Enciclopédia Saraiva do Direito:

INDENIZAÇÃO: tem a natureza de sanção civil, estando sempre vinculada à lesão patrimonial ou pessoal sofrida por alguém, em decorrência da ilicitude ou do prejuízo imposto e, não se confunde com as perdas e danos. A indenização para compensar as perdas e danos contratuais pode ser convencionada com multa (CC art. 915) ou decorrer de uma quantia mínima imposta por lei.

Quanto a conceituação de danos, a mesma enciclopédia, assim define:

DANO CONTRATUAL: É o que resulta da inexecução da obrigação por parte do devedor, ficando ele sujeito às perdas e danos. Estas abrangem, além do que o credor efetivamente perdeu, o que razoavelmente deixou de lucrar. Fica, portanto, o devedor sujeito a compor os danos emergentes (perda efetiva, real, que deve ser regularmente provada) e os lucros cessantes (prejuízos a serem apurados por presunções).

DANO PATRIMONIAL: É o dano que causa um prejuízo material, consistente na perda ou deterioração da coisa, podendo em ambos os casos ser total ou parcial. Nesta última hipótese, o que se verifica é uma diminuição da utilidade do bem.

É aquele que afeta os bens economicamente apreciáveis que integram o patrimônio do credor ou da vítima.

Com a devida vênia, dos que pensam em contrário, entendo, que neste processo, somente as indenizações decorrentes de prejuízo material (indenização para reposição de perdas) estão abrangidas pela isenção. O que parcialmente atinge o caso do suplicante, já que da análise da decisão judicial, se verifica que parte se trata de indenização para reparação de danos materiais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072

Ora, da análise da decisão do Ministro Costa Lima, digno relator do Acórdão nº 92.391/PR a qual condenou o Banco Central ao pagamento da indenização, é bem claro em seu voto (fls. 406/435) que condena o Réu (BACEN) a recompor os prejuízos sofridos pelo Autor, com a perda de safras e o que deixou de ganhar relativamente ao plantio habitual das diversas colheitas que fazia nos imóveis relacionados na inicial nos anos de 1976, 1977 e 1978. Ou seja, condena o Bacen pelo que o autor perdeu (indenização para reposição de perdas) e pelo que o autor deixou de lucrar (lucros cessantes).

Consta, ainda, na referida decisão (fls. 769 do processo judicial e fls. 434 do PAF) que “entre os prejuízos alegados pelo Autor e não contestados pelo Réu), que até serviu da alegação para impugnar com sucesso o valor atribuído à causa, estão os de perda de safras inteiras de feijão, arroz e milho de suas fazendas, eis que, embora concluído o inquérito ainda em 1976, a indisponibilidade de seus bens só foi levantada em 06.09.78. Não podendo dispor desses bens e evidentemente, não podendo ele próprio consumi-los, era inevitável que os perdesse, a mesmos que ad instar do art. 670 do C. P. C., as próprias autoridades do Banco Central do Brasil providenciassem a respeito.

Assim sendo, não tenho dúvidas, que a indenização relativa ao ano de 1976 caracteriza indenização para reposição de perdas, o que de acordo com os cálculos de fls. 403/405, representam 1/3 (um terço) do valor da indenização. Sendo o valor da indenização em discussão de R\$ 2. 501.442,66 é perfeitamente viável e razoável que se exclua da tributação o ano de 1976, representado por R\$ 833.814,22.

Neste processo, em especial, se faz necessário ressaltar, que independentemente do teor da peça impugnatória e da peça recursal incumbe a este colegiado, verificar o controle interno da legalidade do lançamento, bem como, observar a jurisprudência dominante na Câmara, para que as decisões tomadas sejam as mais justas possíveis, dando o direito de igualdade para todos os contribuintes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072

Como se vê nos autos, o processo refere-se a lançamento contra o espólio de Antônio Gilberto Victor, falecido em 06/06/00, muito antes do início desta fiscalização que ocorreu em 23/11/01.

Nota-se às fls. 232 que sobre o imposto apurado foi aplicada a multa de lançamento de ofício de 75%. Multa que tem caráter punitivo.

É notório que o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro são responsáveis pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha, limitada a responsabilidade ao montante do quinhão ou da meação.

Ora, não há previsão legal, para que se efetue o lançamento de multa de ofício, quando há repasse de responsabilidade, por morte do contribuinte, sendo os herdeiros responsáveis apenas pelo imposto apurado, com a devida correção monetária, quando for o caso, e dos juros de mora, ou seja, descabida a aplicação de penalidade.

É neste sentido, que tem-se manifestado a jurisprudência deste Tribunal Administrativo, conforme pode ser observado nos julgados abaixo:

"MULTA DE OFÍCIO – A responsabilidade do sucessor cinge-se aos tributos não pagos pelo antecessor, não abrangendo as multas punitivas a teor do art. 133 do CTN (Ac. CSRF/01.2.207/97 a 2.211/97 – DO 15/10/97)."

"MULTA FISCAL – RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO – Não responde o sucessor pela multa de natureza fiscal que deva ser aplicada em razão de infração cometida pelo de cujus. Inteligência do art. 133 da Lei 5.172/66 (Ac. CSRF/01-1.328/92 – DO 10/01/95)."

"MULTA DE OFÍCIO - DESCABIMENTO - Descabe a aplicação a espólio, após a abertura de sucessão, da multa de ofício de 75% (Lei n 9.430/96, art. 1º)."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072

44, I), sendo cabível a multa de 10% prevista no RIR/99, art. 23, § 1, c/c art. 964, I, b." (Ac. 102-45291).

"OMISSÃO DE RENDIMENTOS – Apurando-se, pela abertura da sucessão, que o de cujus apresentou declaração de rendimentos com omissão de rendimentos, a multa aplicável é a do artigo 11 do RIR/80, o qual não contraria o disposto no artigo 129 do CTN. O crédito não inteiramente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, inclusive quando o lançamento é feito contra o espólio (Ac 1º CC 104-5.678/86 – DO 16/05/88)". (obs: o art. 11 do RIR/80, equivale ao § 1º, do art. 23, do RIR/99).

"MULTA DE OFÍCIO - ESPÓLIO - Tendo em vista a previsão da Lei n.º 5.844, de 1943, o imposto apurado após a abertura da sucessão, mesmo quando relativo ao ganho de capital, somente está sujeito à multa de mora. Inteligência do art. 9º, c/c arts. 24 e 999, I, "c" do RIR, de 1994". (Ac. 104-17300 e 104-18810).

"MULTA DE OFÍCIO – Não cabe multa de ofício, quando há repasse de responsabilidade, por morte do contribuinte, sendo os herdeiros responsáveis apenas pelo imposto apurado, com a devida correção monetária e juros de mora, descabida a aplicação de penalidade (Ac. 1º CC 106-4.182/92 – DO 15/06/92)."

"MULTA DE OFÍCIO (Ex. 85/6) – Nos termos do art. 133 do CTN, o sucessor só responde pelo tributo devido pelo sucedido, descabendo a cobrança de multa de ofício, pois a penalidade não se transmite (Ac. 1º CC 106-8.581)".

"MULTA - Não se nega que o espólio responde pelos tributos do de cujus, mas tão-só por tributos. Na exigência não se acresce a multa imposta ao falecido, porque sua natureza jurídica não é a de tributo, e, sim, de penalidade imposta pelo descumprimento da obrigação principal. Sob uma interpretação restritiva da lei, a acepção de tributo, como figura o termo no inciso III do art. 131 do CTN não alcança as multas impostas ao de cujus, mas exclusivamente os tributos por ele devidos. Não é admissível sanção aos descendentes uma vez que responderiam por comportamento ilícito alheio. O apenamento representaria, no caso, violação do princípio da pessoalidade da pena, sendo descabida, pois, a cobrança da multa. Recurso parcialmente provido. (Ac 203-07611, 203-07299)."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072

"ESPÓLIO - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - O sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro são responsáveis pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha, limitada a responsabilidade ao montante do quinhão ou da meação, entretanto, nestes casos, não cabe o lançamento de multa de ofício, sendo os herdeiros responsáveis apenas pelo imposto apurado, com a devida correção monetária, quando for o caso, e dos juros de mora, descabida a aplicação de penalidade." (Ac 104-18883).

A legislação de regência sintetizada no Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994, manifesta-se da seguinte forma:

"Art. 24. São pessoalmente responsáveis (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 50, e Lei nº 5.172/66, art. 131, II e III):

I – o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelo tributo devido pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão, do legado, da herança ou da meação;

II – o espólio, pelo tributo devido pelo de cujus até a data da abertura da sucessão.

§ 1º Quando se apurar, pela abertura da sucessão, que o de cujus não apresentou declaração de exercícios anteriores, ou o fez com omissão de rendimentos até a abertura da sucessão, cobrar-se-á do espólio o imposto respectivo, atualizado monetariamente, acrescido de juros moratórios e da multa de mora prevista no art. 999, I, "c" (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 49, e Lei nº 8.383/91, art. 59).

§ 2º Apurada a falta de pagamento do imposto devido pelo de cujus até a data da abertura da sucessão, será ele exigido do espólio, atualizado monetariamente, acrescido de juros moratórios e da multa prevista no art. 985.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072

§ 3º Os créditos tributários, notificados ao de cujus antes da abertura da sucessão, ainda que neles incluídos encargos e penalidades, serão exigidos do espólio ou dos sucessores, observado o disposto no inciso I deste artigo."

Portanto, a responsabilidade tributária dos herdeiros e cônjuge meeiro alcança o tributo cujo fato gerador tenha ocorrido até a data da partilha ou adjudicação, evidentemente excluída a penalidade (multa de lançamento de ofício) e na proporção do que lhes coube na partilha e no limite do montante herdado.

Na ocorrência de evento da espécie, o art. 1.572 do Código Civil estabelece que, "aberta a sucessão, o domínio e a posse da herança transmitem-se, desde logo, aos herdeiros legítimos e testamentários".

Sobre a matéria, Maria Helena Diniz, in Código Civil Anotado, 5ª edição atualizada, 1999, Editora Saraiva, pág. 1001, leciona que "no instante da morte do de cujus abre-se a sucessão, transmitindo-se, sem solução de continuidade, a propriedade e a posse dos bens do falecido aos seus herdeiros sucessíveis, legítimos ou testamentários, que estejam vivos naquele momento, independentemente de qualquer ato".

Em face do exposto, verifica-se que a multa aplicável ao espólio é a de mora de 10%, prevista na letra "c", do inc. I, do art. 999, do RIR/94, sendo descabida a penalidade estabelecida no inc. I, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996.

Enfim, a matéria se encontra longamente debatida no processo, sendo despiciendo maiores considerações.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, DAR provimento parcial



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.001122/2002-46
Acórdão nº. : 104-20.072

ao recurso para excluir da exigência tributária a importância de R\$ 833.814,22, bem como a multa de lançamento de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 08 de julho de 2004


NELSON MALLMANN