



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10932.720066/2011-13
ACÓRDÃO	2302-004.161 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MAURICIO SANCHEZ MORENO
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2006, 2007

IRPF. AUSÊNCIA DE RETENÇÃO. RESPONSABILIDADE SUPLETIVA DA FONTE PAGADORA.

A pessoa física é obrigada a oferecer todos os rendimentos à tributação e apurar o valor do imposto a pagar ou o saldo a restituir. A ausência de retenção na fonte não exclui a responsabilidade tributária do contribuinte pessoa física.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2006, 2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

A impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal e é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as suas razões de defesa, não se admitindo a apresentação em sede recursal de argumentos não debatidos na origem, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Johnny Wilson Araújo Cavalcanti – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alfredo Jorge Madeira Rosa, André Barros de Moura (substituto[a] convocado[a] para eventuais participações), Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevich, Johnny Wilson Araújo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão 03-71.802 - 6ª Turma da DRJ/BSB, cuja decisão foi proferida em sessão ocorrida em 16/08/2011, que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário exigido.

1. AUTUAÇÃO

Em 27/06/2011 o crédito tributário foi constituído de ofício. Por sua clareza e precisão, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância, às folhas 356 a 373, para descrever a autuação:

Trata-se de impugnação, fls. 0327, apresentada pelo sujeito passivo, acima identificado, contra Auto de Infração (AI), fls. 0314, referente ao Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), no período de junho de 2006 a dezembro de 2007.

Após a revisão fiscal da Declaração de Ajuste Anual (DAA), fls. 009, elaborada e informada pelo sujeito passivo, exige-se do contribuinte imposto no valor de R\$ 884.612,48, que acrescido dos juros e multas determinados na legislação constituiu o crédito de R\$ 1.897.304,29.

A fiscalização tributária, conforme Termo de Verificação e Constatação Fiscal (TVCF), fls. 0319, constatou falta de recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF).

Esclarece, em síntese, a fiscalização:

1. Na fiscalização foram examinados os valores correspondentes ao Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) e Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), período de Jun/2006 a Dez/2007, tendo apurado o abaixo relatado;
2. O contribuinte apresentou sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF), ano-calendário de 2007, com o valor de R\$ 5.908.670,48 (cinco milhões, novecentos e oito mil, seiscentos e setenta reais e quarenta e oito centavos) em Rendimentos Isentos e Não-Tributáveis, no campo Lucros e Dividendos recebidos pelo titular e pelos dependentes, sendo a empresa MASIPACK IND E COM DE MAQ., CNPJ 58.071.614/0001-44 como fonte pagadora;

3. Entretanto, na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ desta empresa, ano-calendário 2007, não consta esse pagamento no campo Lucros/Dividendos;

4. Foi lavrado, em 04/05/2010, Termo de Início do Procedimento Fiscal (TIPF), intimando o contribuinte, via postal, a apresentar a documentação comprobatória relativa ao valor de R\$ 5.908.670,48, constante em sua declaração como "Lucros e Dividendos Recebidos pelo titular e pelos dependentes" 5. O contribuinte apresentou resposta ao termo de início, declarando que o respectivo valor corresponde a 90% do pagamento de debêntures da empresa MASIPACK;

6. Apresentou Ata da Assembleia Geral Extraordinária da empresa, realizada em 28/03/2005, onde decidem que a data de emissão e integralização das debêntures de série única será o dia 04/04/2005, a respectiva data de vencimento será o dia 04/04/2007, e será composta de 1.200.000 debêntures conversíveis em ações ordinárias, cujo valor unitário é de R\$ 1,00, na data de emissão, totalizando R\$ 1.200.000,00 7. O acionista, sujeito passivo, possui 90% do capital social e, portanto, 90% das debêntures principais, totalizando R\$ 1.080.000,00;

8. De fato, consta na Ficha de Declaração de Bens e Direitos de sua DIRPF ano-calendário 2007, "DEBÊNTURES PARTICIPATIVAS EMITIDAS EM 04/04/05 CF ESCRITURA PARTICULAR DA EMPRESA MASIPACK IND E COM DE MAQ. AUTOMÁTICAS S.A. CNPJ 58.071.614/0001-44 COM VENCIMENTO EM 28/03/2007, REALIZADA EM 04/2007 NO VALOR DE R\$ 1.080.000,00.";

9. Apresentou, ainda, Escritura Particular de Emissão de Debêntures e Ata de Assembleia Geral Extraordinária da empresa MASIPACK, onde decidem, em conformidade com os termos da Escritura Particular de Emissão de Debêntures, considerando seu vencimento em 04/04/2007, que o principal de R\$ 1.200.000,00 será convertido em ações e integralizado ao capital social da companhia, na sua íntegra e que as participações já contabilizadas em conta própria do Exigível de Longo Prazo, no valor total de R\$ 11.641.189,42, terão R\$ 5.076.000,00 também convertidas em ações e integralizadas ao capital da companhia, passando este a ser de R\$ 12.000.000,00, sendo que o valor nominal da ação passa a ser R\$ 10,00 e o saldo restante de R\$ 6.565.189,42 será mantido em conta própria e pago aos debenturistas até 31/12/2008;

10. O acionista Maurício Sanchez Moreno possui 90% do capital social e, portanto, 90% das debêntures pagas, totalizando R\$ 5.908.670,48;

11. Foi lavrado, em 19/05/2010, o Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, onde intimou-se o contribuinte a apresentar os comprovantes de outros valores informados na DIRPF a título de Rendimentos Isentos e não Tributáveis, assim como a comprovação da efetiva transferência dos valores informados de Debêntures, sendo que o contribuinte apresentou o Razão Analítico da empresa MASIPACK, contas 2.3.0.50.0003 - Debêntures a Realizar e 2.3.0.50.0004 - Participações de Debêntures;

12. De fato, em 04/04/2005 houve a emissão de debêntures aos acionistas (conta 2.3.0.50.0003 - Debêntures a Realizar), no valor de R\$ 1.200.000,00;
13. Não foi possível identificar, por meio dos históricos dos lançamentos contábeis, o acionista que promoveu as retiradas como parte de debêntures;
14. O contribuinte apresentou alguns recibos com os valores recebidos a título de participação de debêntures e a sua respectiva destinação, juntamente com alguns documentos comprobatórios;
15. De acordo com os artigos 729 e 730 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, para efeito da tributação pelo Imposto de Renda, a debênture é considerada uma aplicação financeira de renda fixa;
16. O Imposto de Renda incide sobre qualquer tipo de rendimento pago ao debenturista, seja ele decorrente de pagamento periódico, amortização, alienação, liquidação, resgate, cessão, repactuação ou conversão em ações, à alíquota em vigor no momento em que os rendimentos são produzidos;
17. A tributação dos rendimentos produzidos pela debênture, no entanto, irá depender da natureza jurídica do seu detentor;
18. No caso da pessoa física, aplica-se o regime de fonte, ou seja, a tributação pelo imposto de renda incide no momento em que os rendimentos são percebidos pelo debenturista (fato gerador), não podendo ser compensados (imposto de renda exclusivo de fonte);
19. Como as debêntures são, em geral, títulos emitidos com prazos mais longos e que podem prever rendimentos periódicos e/ou pagamento de juros, o cálculo do valor do imposto requer a observação da alíquota vigente na data do crédito ou pagamento;
20. Desta forma, muitas vezes, ao longo da vida útil do papel, seus rendimentos ficam sujeitos a diferentes regras de tributação, que devem ser consideradas no momento do resgate, no caso de ganhos ou rendimentos ainda não tributados;
21. As alíquotas utilizadas foram as determinadas no artigo primeiro, da Lei nº 11.033, de 21/12/2004;
22. Por se tratar de um título que, em geral, prevê um fluxo de pagamentos ao longo de sua vida útil, a incidência do imposto de renda sobre os rendimentos pode ocorrer em diversos momentos ao longo do prazo de emissão da debênture;
23. No entanto, ela sempre terá como base de cálculo o rendimento percebido e, como fato gerador, o seu pagamento;
24. Consequentemente, por meio da análise da DIRPF do contribuinte, DIPJ e Livros Razão da empresa MASIPACK, Escritura Particular de Emissão de Debêntures, e documentos fornecidos pelo contribuinte, foi verificado que o contribuinte recebeu debêntures da empresa MASIPACK;

25. Constatou-se, ainda, que não houve nenhum pagamento do imposto de renda referente aos rendimentos produzidos pelas debêntures;

26. Para o cálculo do IRRF, foram consideradas as alíquotas previstas na Lei nº 11.033/04, de acordo com os prazos de vencimentos sobre os rendimentos percebidos para os períodos não abrangidos pela decadência, sendo de Jun/2006 a Dez/2007, conforme discriminado em tabela elaborada, fls. 0322;

27. A ação fiscal foi procedida à vista dos elementos disponíveis até a data do lançamento e restringiu-se ao imposto de renda retido na fonte (IRRF) período de Jun/2006 até Dez/2007;

2. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

O contribuinte apresentou impugnação tempestiva. As preliminares de nulidade e de cerceamento do direito de defesa foram afastadas no voto vencedor e na decisão de mérito, por unanimidade, a impugnação foi julgada improcedente, sendo mantido o crédito tributário.

A decisão de piso foi assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2007

Ementa: IRRF. LANÇAMENTO. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO. RESPONSABILIDADE.

Quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, por sua Declaração de Ajuste Anual (DAA), 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.

Constatada a falta de retenção do imposto, que tiver a natureza de antecipação, antes da data fixada para a entrega da DAA, no caso de pessoa física, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de mora.

Verificada a falta de retenção após a datas de entrega da DAA 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, exigindo-se do contribuinte o imposto, , como no presente caso, a multa de ofício e os juros de mora, pois este não submeteu os rendimentos à tributação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

3. RECURSO VOLUNTÁRIO

Concluído o julgamento de primeira instância, a recorrente foi cientificada da decisão em 12/09/2016, doc. fl. 378. O Recurso Voluntário foi apresentado em 11/10/2016, doc. fl. 379, e acostados às fls. 380 a 405.

A recorrente organiza suas alegações nos seguintes tópicos:

Preliminares:

II.1. DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE

II.2. DA VIOLAÇÃO À PORTARIA RFB N° 453, DE 11 DE ABRIL DE 2013

Quanto ao mérito:

III.1. DA AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE DO RECORRENTE – ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO – IMPOSTO RETIDO EXCLUSIVAMENTE NA FONTE – VIOLAÇÃO AO PARECER NORMATIVO COSIT N° 1, DE 24/09/2002

III.2. DOS RENDIMENTOS DAS DEBÊNTURES – DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS

IV. DA INAPLICABILIDADE DE JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Requer, ainda, que o recurso seja acolhido e provido, para que se cancele o auto de infração.

4. CONTRARRAZÕES AO RECURSO VOLUNTÁRIO

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Johnny Wilson Araújo Cavalcanti, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e dele conheço em parte, pelas razões apresentadas a seguir.

No item III.2 da peça recursal o contribuinte alega que os rendimentos de debêntures teriam sido pagos “a título de distribuição de lucros da empresa MASIPACK INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS S/A, conforme previsão da Escritura de Emissão de Debêntures Participativas já mencionada”, fl. 401. Essa matéria não constou da impugnação.

Da mesma forma, não constou da impugnação a matéria tratada no item “IV. DA INAPLICABILIDADE DE JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO”

Dessa forma, as matérias que não constaram da impugnação não foram apreciadas pelo órgão julgador de piso.

Com efeito, a impugnação instaura a lide administrativa tributária e estabelece os seus limites. Estando preclusas as matérias não impugnadas, os motivos de fato e de direito não alegados, bem como as provas não apresentadas junto com a impugnação. É o que se depreende dos seguintes dispositivos do Decreto nº 70.235/1972, a seguir transcritos:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

...

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)...

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Nesse sentido caminha a jurisprudência do CARF:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

Constitui inovação recursal a alegação, deduzida na fase recursal, de fundamento jurídico não suscitado na impugnação e não apreciado pela instância *a quo*.

Acórdão nº 1201-005.549 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, sessão de 08/12/2021, relator Jeferson Teodorovicz

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

A impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal e é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as suas razões de defesa, não se admitindo a apresentação em sede recursal de argumentos não debatidos na origem, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública.

Acórdão nº 2002-007.645, sessão 23/03/2023, relator Marcelo de Sousa Sateles
Cumpra registrar que as alegações inovadoras não constituem questões de ordem pública.

Pelo exposto, não conheço das alegações inovadoras apresentadas em sede recursal.

1. PRELIMINAR

Antes de examinar o mérito, faz-se necessário o exame das alegações preliminares.

II.1. DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE

O recorrente alega a ocorrência de prescrição intercorrente, tendo em vista que a impugnação foi protocolada em 28/08/2011 e o acórdão de impugnação foi prolatado em 16/08/2016. Assim, nas palavras do recorrente, “restou caracterizada a prescrição intercorrente pelo decurso de lapso de mais de cinco anos sem movimentação útil do feito, desde a data do protocolo da Impugnação (28/07/2011)”, fl. 388.

Em que pese a argumentação trazida pela recorrente fazer referência a princípios constitucionais, trata-se de matéria sumulada no âmbito do CARF e, portanto, a ser obrigatoriamente observada pelos julgadores, por força do art. 85, III do RICARF/2023. A seguir se apresenta a Súmula CARF nº 11:

Súmula CARF nº 11

Aprovada pelo Pleno em 2006

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.
(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Portanto, não assiste razão ao recorrente.

II.2. DA VIOLAÇÃO À PORTARIA RFB Nº 453, DE 11 DE ABRIL DE 2013

Ainda em sede de preliminar o recorrente alega que o julgamento proferido por colegiado da Delegacia da Receita Federal em Brasília teria violado o disposto na Portaria RFB nº 453, de 11/04/2013.

Ao se analisar a referida portaria, verifica-se que se trata de normativo de cunho gerencial, que tem por fim instituir programa de gestão do acervo de processos do contencioso administrativo de primeira instância.

O recorrente faz interpretação equivocada dessa portaria. Não houve transferência de competência. Não houve determinação para que os processos fossem julgados pela DRJ Ribeirão Preto. O artigo primeiro do referido normativo é claro ao estabelecer que o programa tem por fim melhorar a triagem e a otimização da distribuição dos processos para julgamento. *In verbis*:

Art. 1º Fica instituído o programa de Gestão Virtual do Acervo de Processos Administrativos Fiscais em contencioso administrativo de primeira instância, com

o objetivo de centralizar em um único ambiente virtual os referidos processos, possibilitando uma **melhor triagem e posterior distribuição otimizada para julgamento**. (grifo nosso)

Cabe destacar o art. 4º da referida portaria, *in verbis*:

Art. 4º A movimentação dos processos referidos nos arts. 2º e 3º não implica a transferência da competência para seu julgamento.

Ressalta-se, ainda, que conforme dispõe o Regimento Interno da Receita Federal vigente à época do julgamento, aprovado pela Portaria MF Nº 203, de 14 de maio de 2012, com alterações posteriores, as Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ possuem jurisdição nacional. A seguir se transcreve o *caput* do art. 233 que trata da questão:

Art. 233. Às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ, **com jurisdição nacional**, compete conhecer e julgar em primeira instância, após instaurado o litígio, especificamente, impugnações e manifestações de inconformidade em processos administrativos fiscais:

Portanto, trata-se de argumentação meramente retórica, que não se sustenta, inexistindo a alegada nulidade do julgamento. Assim, não assiste razão ao recorrente.

Por todo o exposto, rejeito as preliminares de prescrição intercorrente e de nulidade do julgamento.

2. MÉRITO

Antes de enveredar no exame de mérito do Recurso Voluntário, cumpre consignar, no que tange à jurisprudência judicial e administrativa, que decisões proferidas em processos nos quais a interessada não figurou como parte, como regra não produzem efeito vinculante nas decisões proferidas pelo órgão julgador de segunda instância, salvo o disposto nos artigos 98 e 99 do RICARF, aprovado pela Portaria MF Nº 1.634, de 21/12/2023, bem como observadas as Súmulas CARF, nos termos do que dispõe o art. 103 do mesmo diploma legal.

III.1. DA AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE DO RECORRENTE – ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO – IMPOSTO RETIDO EXCLUSIVAMENTE NA FONTE – VIOLAÇÃO AO PARECER NORMATIVO COSIT Nº 1, DE 24/09/2002

O recorrente alega que houve erro na identificação do sujeito passivo da autuação lavrada. Alega que os rendimentos de debêntures estariam sujeitos à retenção exclusiva na fonte e que o sujeito passivo seria a pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. Afirma que a pessoa jurídica não se confunde com a pessoa do seu sócio. Afirma que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é exclusivamente da fonte pagadora. A recorrente se fundamenta no art. 36 da Lei nº 8.541/1992, *in verbis*:

Art. 36. Os rendimentos auferidos pelas pessoas jurídicas, inclusive isentas, em aplicações financeiras de renda fixa iniciadas a partir de 1º de janeiro de 1993 serão tributadas, exclusivamente na fonte, na forma da legislação vigente, com as alterações introduzidas por esta lei.

Para reforçar seus argumentos cita jurisprudência judicial e administrativa.

Inicialmente, o citado art. 36 da Lei nº 8.541/1992 trata da tributação das pessoas jurídicas. Enquanto o presente litígio administrativo trata de rendimentos auferidos pelo recorrente pessoa física. Portanto, o citado artigo não se subsume ao presente caso.

Em síntese, a questão consiste em se estabelecer se o lançamento poderia ter sido realizado no contribuinte pessoa física, Maurício Sanchez Moreno, beneficiário dos rendimentos pagos pela pessoa jurídica MASIPACK INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS AUTOMÁTICAS S/A, resultantes da emissão de debêntures.

Vejamos.

Conforme consta do Termo de Verificação Fiscal, o recorrente auferiu rendimentos resultantes de debêntures emitidas pela empresa em tela, na qual o recorrente detém 90% das ações. Os valores foram recebidos pelo beneficiário no período de junho/2006 a dezembro de 2007, doc. fl. 322.

Relatados os fatos, faz-se necessário examinar a legislação que rege a matéria em litígio. O artigo segundo do Regulamento do Imposto de Renda – 1999 (Decreto nº 3.000/1999, RIR-1999) vigente à época dos fatos, define quem são as pessoas físicas contribuintes do imposto de renda, *in verbis*:

Art. 2º As pessoas físicas domiciliadas ou residentes no Brasil, titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital, são contribuintes do imposto de renda, sem distinção da nacionalidade, sexo, idade, estado civil ou profissão (Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, art. 1º, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 43, e Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, art. 4º).

§ 1º São também contribuintes as pessoas físicas que perceberem rendimentos de bens de que tenham a posse como se lhes pertencessem, de acordo com a legislação em vigor (Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, art. 1º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 45).

§ 2º O imposto será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 85 (Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 2º).

Da mesma forma se apresenta o art. 4º da Lei nº 8.383/1991, a seguir transcrito:

Art. 4º A renda e os proventos de qualquer natureza, inclusive os rendimentos e ganhos de capital, percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.

Importa destacar que os rendimentos pagos pela pessoa jurídica que emitiu as debêntures, recebidos pelo recorrente, são tributáveis e sujeitos à incidência do Imposto de Renda na fonte, conforme disposto na alínea c) do §4º do art. 65 da Lei nº 8.981/1995, *in verbis*:

Art. 65. O rendimento produzido por aplicação financeira de renda fixa, auferido por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta, a partir de 1º de janeiro de 1995, sujeita-se à incidência do Imposto de Renda na fonte à alíquota de dez por cento.

(...)

§ 4º O disposto neste artigo aplica-se também:

(...)

c) aos rendimentos auferidos pela entrega de recursos a pessoa jurídica, sob qualquer forma e a qualquer título, independentemente de ser ou não a fonte pagadora instituição autorizada a funcionar pelo Banco Central do Brasil. (grifo nosso)

Portanto, nos termos da legislação tributária, o recorrente é contribuinte do Imposto de Renda. Nesse ponto, faz-se oportuno trazer a lume a definição de sujeito passivo contribuinte contida no art. 121 do CTN (Código Tributário Nacional):

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

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

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

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei. (grifo nosso)

Assim, no caso em tela, a pessoa física beneficiária, que auferiu o rendimento sujeito ao Imposto de Renda, é definida no CTN como sujeito passivo contribuinte. Portanto, tendo relação direta e pessoal com o fato gerador do Imposto de Renda, está obrigada ao pagamento do tributo.

Depreende-se dos parágrafos 7º e 8º, ambos do art. 65 da Lei nº 8.981/1995, que a pessoa jurídica que efetuar o pagamento dos rendimentos é responsável pela retenção do imposto. A seguir são transcritos os citados parágrafos:

§ 7º O imposto de que trata este artigo será retido:

a) por ocasião do recebimento dos recursos destinados ao pagamento de dívidas, no caso de que trata a alínea b do § 4º;

b) por ocasião do pagamento dos rendimentos, ou da alienação do título ou da aplicação, nos demais casos.

§ 8º É responsável pela retenção do imposto a pessoa jurídica que receber os recursos, no caso de operações de transferência de dívidas, e a pessoa jurídica que efetuar o pagamento do rendimento, nos demais casos. (grifo nosso)

Trata-se da obrigação de reter o imposto cujo contribuinte é o beneficiário dos rendimentos pagos pela pessoa jurídica. O ônus pelo pagamento do tributo recai sobre o sujeito passivo contribuinte. A ausência de retenção ou retenção a menor não isenta o contribuinte da responsabilidade pelo pagamento do tributo.

Ressalta-se que a atribuição de responsabilidade tributária a terceira pessoa pode ocorrer de forma a excluir a responsabilidade do contribuinte ou em caráter supletivo, nos termos do art. 128 do CTN, *in verbis*:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

No caso em exame, não se verifica a sub-rogação da responsabilidade do beneficiário para a fonte pagadora. Apenas a lei estabelece que a fonte pagadora é obrigada a efetuar a retenção e, a depender do beneficiário, o valor do tributo pago será definitivo ou considerado como antecipação do imposto devido. Se definitivo, os rendimentos auferidos não integram a base de cálculo do imposto de renda da declaração de ajuste da pessoa física ou não integram a apuração do lucro da pessoa jurídica e o valor, desde que corretamente retido e recolhido para a Fazenda Pública, extingue a obrigação tributária pelo pagamento.

Ainda no âmbito da Lei nº 8.981/1995, registra-se que quando o legislador sub-rogou a responsabilidade para terceiro, ele a fez de forma expressa, como ocorre com o art. 79 da Lei nº 8.981/1995, cujo *caput* é transcrito a seguir:

Art. 79. O investimento estrangeiro nos mercados financeiros e de valores mobiliários somente poderá ser realizado no país por intermédio de representante legal, previamente designado dentre as instituições autorizadas pelo Poder Executivo a prestar tal serviço e que será responsável, nos termos do art. 128 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) pelo cumprimento das obrigações tributárias decorrentes das operações que realizar por conta e ordem do representado.

Prosseguindo com o exame da legislação do Imposto de Renda, são tributáveis os rendimentos de qualquer natureza, independentemente de sua nomenclatura ou origem, sendo a pessoa física obrigada a apurar o imposto relativo aos rendimentos auferidos no ano-calendário, conforme previsto no art. 7º da Lei nº 9.250/1995, cujo *caput* é transcrito a seguir:

Art. 7º A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal.

Dessa forma, no âmbito da tributação do imposto de renda da pessoa física, todos os rendimentos devem ser oferecidos à tributação pelo contribuinte, que deve apurar o imposto devido e calcular o imposto a pagar ou a restituir.

Com efeito, no presente caso, os rendimentos auferidos pelo recorrente deveriam ter sido oferecidos à tributação e, não havendo a retenção do imposto, o contribuinte deveria ter calculado o imposto e efetuado o seu pagamento.

Na decisão de piso, o relator cita o Parecer Normativo COSIT Nº 1, de 24/09/2002, cujo parágrafo 14, a seguir transcrito, trata da situação fática do lançamento contestado, qual seja, responsabilidade tributária na hipótese de não retenção do imposto identificada após o prazo para a entrega da declaração de ajuste anual.

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.

Portanto, não assiste razão ao recorrente.

Passando-se para o exame dos documentos acostados aos autos, destaca-se que o recorrente declarou em sua DAA (Declaração Anual de Ajuste do Imposto de Renda), ano-calendário 2007, que os rendimentos recebidos da empresa MASIPACK IND E COM eram isentos e não tributáveis e recebidos a título de Lucros e Dividendos, doc. fl. 9.

Ao se examinar os comprovantes apresentados pelo recorrente para comprovar os valores recebidos da empresa emissora das debêntures a título de rendimentos, verificam-se diversos recibos assinados pelo recorrente, nos quais ele atesta que os valores eram recebidos a título de participação em debêntures. Portanto, não eram procedentes da distribuição de lucros e dividendos. Verifica-se, ainda, que a empresa pagava contas particulares do recorrente, doc. fls. 24 a 287, como por exemplo: faturas de cartão de crédito, planos de previdência privada, pagamento para empresa de consultoria, transferências destinadas a terceiros. Situação que corrobora para demonstrar haver falsidade nas informações prestadas na Declaração de Imposto de Renda apresentada à Receita Federal.

Conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, o recorrente detinha 90% do capital social da empresa emissora das debêntures. Assim, é de se concluir que ele se beneficiaria diretamente com a ausência de recolhimento do imposto na fonte. É de se concluir, ainda, que o recorrente tinha poderes para determinar a retenção na fonte, mas a retenção do imposto não foi realizada e os rendimentos foram declarados como isentos e não tributáveis para tentar se

esquivar da tributação. O argumento de erro na identificação do sujeito passivo não encontra amparo na legislação tributária.

Pelo exposto, conclui-se que o crédito tributário foi corretamente constituído pela autoridade fiscal, estando correto o sujeito passivo da obrigação tributária.

3. CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações inovadoras apresentadas em sede recursal. Na parte conhecida, voto por rejeitar as preliminares para, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente
Johnny Wilson Araújo Cavalcanti – Relator