



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

Processo nº. : 10980.001223/2001-41
Recurso nº. : 132.103
Matéria : IRPF - EXS.: 1999 e 2000
Recorrente : PAULO CÉSAR CAETANO DA SILVA
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em CURITIBA - PR
Sessão de : 01 DE JULHO DE 2003
Acórdão nº. : 102-46.060

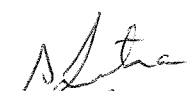
IRPF - EXS: 1999 e 2000 - RENDIMENTOS - TRIBUTAÇÃO - RESPONSABILIDADE - A falta de retenção do Imposto de Renda pela fonte pagadora não exonera o beneficiário – pessoa física – da obrigação legal de incluir os correspondentes valores na renda anual tributável.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC - INCONSTITUCIONALIDADE - Em respeito à separação de poderes, os aspectos de inconstitucionalidade não devem ser objeto de análise na esfera administrativa, pois adstritos ao Judiciário.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PAULO CÉSAR CAETANO DA SILVA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira (Relator), Ezio Giobatta Bernardinis e Geraldo Mascarenhas Lopes Cançado Diniz. Designado o Conselheiro Naurý Frágoso Tanaka para redigir o voto vencedor.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 05 DEZ 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO e JOSÉ OLESKOVICZ. Ausente, justificadamente, a Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10980.001223/2001-41
Acórdão nº. : 102-46.060
Recurso nº. : 132.103
Recorrente : PAULO CÉSAR CAETANO DA SILVA

RELATÓRIO

PAULO CÉSAR CAETANO DA SILVA, contribuinte domiciliado na avenida Cândido Hartmann, nº 3530, Ap. 225, Bl. 07, Santo Inácio, Curitiba - PR, na guarda do prazo legal recorre a este Conselho da decisão da 4ª Turma da DRJ em Curitiba, que, indeferindo sua impugnação, manteve lançamento de ofício em suas declarações de rendimentos apresentada para os exercícios de 1999 e 2000, com base em omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica em decorrência de ação trabalhista, declarados como isentos em 1998 e não declarados em 1999, dando ensejo a exigência do crédito tributário consubstanciado no auto de infração às fls 94/99.

Notificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação tempestiva às fls. 104/110, relatando todos os fatos determinantes do lançamento, ressaltando que as verbas em questão são originadas de Ação Trabalhista, qualificando e quantificando-as para melhor entendimento.

Em suas razões ressalta que: *"...se o valor reconhecido pela fonte pagadora é líquido e assim liberado para o impugnante, qual a conclusão que se chega? Que a fonte pagadora assumiu a responsabilidade de reajustar o rendimento e recolher o imposto de renda cabível"* (fl. 106). Invoca a legislação de regência, a jurisprudência administrativa e do judiciário a propósito da matéria. Alegando finalmente não ser devida a taxa SELIC sobre o crédito tributário, se devido fosse.

A decisão da colenda Quarta Turma da DRJ de Curitiba foi proferida às fls. 140/147, indeferindo a impugnação do contribuinte sob a proteção dos fundamentos sintetizados na seguinte ementa:



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

Processo nº. : 10980.001223/2001-41

Acórdão nº. : 102-46.060

“Assunto: Imposto de Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1998, 1999

Ementa: DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - AÇÕES TRABALHISTAS RECEBIDAS - É Cabível a exigência do imposto de renda sobre as importâncias recebidas a título de ações trabalhistas que o contribuinte tenha deixado de incluir como rendimentos tributáveis na declaração de ajuste, ainda que tais valores não tenham sofrido a retenção do imposto pela fonte pagadora.

MULTA DE OFÍCIO - Tratando-se de lançamento de ofício, legítima a cobrança da multa correspondente, quando ficar caracterizada infração à legislação tributária, por declaração inexata, acarretando a apuração de um imposto de renda menor que o devido.

JUROS DE MORA - A cobrança dos juros de mora por percentual equivalente à taxa Selic encontra amparo na legislação em vigor.

INCONSTITUCIONALIDADE - Falece competência à autoridade julgadora de instância administrativa para apreciação de aspectos relacionados com a inconstitucionalidade ou ilegalidade de normas tributárias regulamente editadas, tarefa privativa do Poder Judiciário.

Lançamento Procedente” (fl. 140).

Não se conformando com a decisão acima transcrita, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls.151/158, atacando os fundamentos da decisão recorrida, reeditando basicamente as mesmas razões expendidas em sua bem elaborada impugnação.

É o Relatório.



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

Processo nº : 10980.001223/2001-41
Acórdão nº : 102-46.060

VOTO VENCIDO

Conselheiro LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA, Relator

Questiona-se nos autos a exigência fiscal decorrente de rendimentos auferidos pelo contribuinte em decorrência de ação trabalhista, parte consignada como isenta em 1998 (exercício 1999), e parte não oferecida à tributação em 1999 (exercício 2000), fls. 08/11.

Fazendo ligeiras considerações a propósito da inconstitucionalidade da exigência, o contribuinte concentra suas razões em defesa da responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto de renda, ressaltando o montante líquido recebido, carreando para os autos em defesa de sua pretensão julgados do judiciário e deste egrégio Conselho a propósito da matéria, entre eles o acórdão nº 106-11.424, sessão de 15/08/2000, onde a colenda Sexta Câmara, por unanimidade de votos, deu provimento em caso semelhante, sintetizando sua decisão nos seguintes termos:

**"IRF - RENDIMENTOS DO TRABALHO ASSALARIADO
OBTIDOS EM AÇÕES TRABALHISTAS - INCOMPETÊNCIA DO
JUIZ DO TRABALHO PARA DISPENSAR A RETENÇÃO - A
responsabilidade da fonte pagadora pela retenção na fonte e ulterior
recolhimento do imposto de renda pago sobre rendimentos
percebidos por seus empregados (Lei 7.713/88, art.7º,I), não cessa
mesma que forem pagos em cumprimento a decisão judicial (Lei
8541/92, art.46)."**

A decisão transcrita reporta-se a recurso voluntário da fonte pagadora que alegara não ser de sua responsabilidade a exigência do imposto de renda pessoa física, por não haver procedido a sua retenção, invocando o mesmo dispositivo, art. 46 da Lei 8.541/92, que na decisão unânime transcrita sustenta posição diversa em favor do contribuinte.



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

Processo nº. : 10980.001223/2001-41
Acórdão nº. : 102-46.060

Este Conselho, já teve a oportunidade de se manifestar em outras oportunidades sobre a matéria, cabendo ressaltar as decisões consubstanciadas nos acórdãos 106-12.872, sessão de 17/09/2002 e 106-13.141, sessão de 28/01/03 da lavra da competente relatora Sueli Efigênia Mendes de Brito, ambos com a decisão extratificada na seguinte ementa:

"IMPOSTO DE RENDA - AUSÊNCIA DE RETENÇÃO NA FONTE - RESPONSABILIDADE LEGAL TRIBUTÁRIA - O imposto de renda pessoa física é devido no momento da percepção dos rendimentos. Quando a fonte pagadora deixar de retê-lo, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto. Na hipótese de falta ou inexistência de recolhimento do imposto devido na fonte a ação fiscal deverá ser contra a fonte pagadora dos rendimentos, autora da infração tributária. O substituto tributário do imposto de renda de pessoa física responde pelo pagamento do tributo, caso não tenha feito a retenção e recolhimento devido.

Recurso Provido."

Essa é a mesma hipótese contemplada nos autos, ressaltando-se, contudo, o fato de que a fonte pagadora, pessoa jurídica, ter assumido os encargos previdenciário e tributário, apresentando comprovante de pagamento apenas do primeiro, não o fazendo em relação ao segundo, consoante se infere às fls. 61, 75 e 113.

O fato de o contribuinte não haver declarado a parcela relativamente ao ano calendário de 1999, não descaracteriza a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto de renda sobre os rendimentos pagos em razão da propositura de ação trabalhista.



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

Processo nº. : 10980.001223/2001-41
Acórdão nº. : 102-46.060

Acolhendo os fundamentos dos julgados transcritos e nos reportando especificamente ao brilhante voto da ilustre relatora Dra. Sueli Efigênia Mendes de Brito, voto no sentido de DAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 01 de julho de 2003.

LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA



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

Processo nº : 10980.001223/2001-41
Acórdão nº : 102-46.060

VOTO VENCEDOR

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator Designado

Em que pese a fundamentação contida no voto do ilustre Conselheiro Relator para o entendimento de que a Autoridade Fiscal cometeu erro de identificação do sujeito passivo ao exigir o tributo desta pessoa física, quando este seria devido pela fonte pagadora, posição que tem adeptos em outras Câmaras deste Conselho de Contribuintes, dela divirjo pelos motivos e fundamentos que, a seguir, exteriorizo.

A questão reside na identificação de qual pessoa deve situar-se no pólo negativo da relação jurídica tributária decorrente da percepção de rendimentos que não sofreram a retenção pela fonte pagadora, nem foram declarados pela pessoa física beneficiária. Ou seja, se o tributo deverá ser cobrado, apenas, da própria fonte pagadora ou se a obrigação tributária também pode ou deve ser exigida da pessoa física beneficiária.

Regra geral, o sujeito passivo dessa obrigação é o contribuinte, pessoa que detém relação direta com o respectivo fato gerador, como definido no artigo 121, I, do CTN; no entanto, a lei pode atribuir esse dever a terceiro não relacionado com essa condição, como responsável, situação que se encontra sob a determinação do inciso II, do mesmo artigo¹.

Observe-se que o CTN utiliza, apenas, a figura do responsável para a transferência de obrigação tributária a terceiros, sendo omissa quanto às figuras da substituição tributária, transferência, ou sujeição passiva indireta.

¹ CTN – Lei n.º 5172/66 - 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;



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

Processo nº. : 10980.001223/2001-41
Acórdão nº. : 102-46.060

Ao dispor sobre o tributo, o CTN, no artigo 45, abre a possibilidade ao legislador para atribuir a terceiro – fonte pagadora - a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam².

Significa dizer que a lei ordinária poderá atribuir obrigação a terceiro de calcular e descontar o tributo nos pagamentos que efetivar e de efetuar o correspondente recolhimento no prazo legal estabelecido. E, além dessa atribuição, poderá também expressar a lei a condição de “responsável” a esse terceiro pelo tributo cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

Considerando a qualificação dada pelo artigo 121 do CTN, a atribuição à fonte pagadora instituída pelo artigo 7.º da lei n.º 7713/88, nos termos utilizados pelo CTN, constitui uma condição de responsável.

A responsabilidade tributária encontra-se regida no CTN pelas disposições contidas no Capítulo V - “Responsabilidade Tributária”, do Título II – Obrigação Tributária. No entanto, nesse conjunto de mandamentos, verifica-se que, apenas, o artigo 128 pode ser aplicado à responsabilidade instituída pelo artigo 45.

E esse texto legal permite ao legislador instituir, a terceiro, responsabilidade integral pelo tributo devido, na qual o contribuinte não participa da relação jurídica tributária, ou em modalidade parcial, permanecendo o contribuinte em caráter supletivo perante o crédito tributário.

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

² CTN – Lei n.º 5172/66 - Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10980.001223/2001-41
Acórdão nº. : 102-46.060

Confrontando as diversas modalidades de retenção na fonte com as determinações contidas no artigo 128, do CTN, somente poderia ser subsumida à primeira hipótese – que exclui a participação do contribuinte – quando se tratar de rendimento sujeito à tributação definitiva; enquanto esta situação, estaria sob efeitos da parte final do texto, a qual deixa o contribuinte com a responsabilidade supletiva, nos casos em que a fonte pagadora não efetuar a retenção do tributo.

Analisando a questão pela perspectiva da **substituição tributária**, trago os ensinamentos de Alfredo Augusto Becker sobre o assunto³.

Em primeiro lugar, os motivos que levam o legislador a instituir o substituto tributário: (a) a impraticabilidade de fazer com que a *realidade integral* da riqueza de cada indivíduo integre a composição da hipótese de incidência da regra jurídica tributária; (b) a possibilidade da repercussão econômica de qualquer tributo; (c) a natureza *macro-econômica* da previsibilidade da repercussão econômica do tributo; e (d) a impraticabilidade da *identificação* do contribuinte “de fato”.

Explica o autor que para resolver o conflito de interesses econômicos e impraticabilidades científicas, o legislador tributário criou a seguinte *solução*: (a) para a composição da hipótese de incidência da regra jurídica tributária, o legislador escolhe fatos que sejam *signos* presuntivos de renda ou capital de um determinado indivíduo; (b) para contribuinte “de jure”⁴ (sujeito passivo na relação jurídica tributária), toma *aquela determinado* indivíduo de cuja renda ou capital a hipótese de incidência é fato-signo presuntivo⁵.

Ainda, que “existe *substituto legal tributário*, toda a vez em que o legislador escolher para sujeito passivo da relação jurídica tributária *um outro*

³ BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário, 2.^a Edição, RJ, Saraiva, 1972, p.500/501.

⁴ Contribuinte “de jure” é o gênero que abrange duas espécies de sujeito passivo da relação jurídico-tributária: o **substituto legal tributário** e aquela determinada pessoa de cuja renda ou capital a hipótese de incidência é fato-signo presuntivo. BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário, 2.^a Edição, RJ, Saraiva, 1972, p. 505.

⁵ BECKER, Alfredo Augusto. p. 500/501.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10980.001223/2001-41
Acórdão nº. : 102-46.060

qualquer indivíduo, em substituição daquele determinado indivíduo de cuja renda ou capital a hipótese de incidência é fato-signo presuntivo. Em síntese: se em lugar daquele determinado indivíduo (de cuja renda ou capital a hipótese de incidência é signo presuntivo) o legislador escolheu para sujeito passivo da relação jurídica tributária um *outro qualquer* indivíduo, este outro qualquer indivíduo é o *substituto legal tributário*⁶.

Segundo seu entendimento, o fenômeno da substituição opera-se no momento político em que o legislador cria a regra jurídica. E a substituição que ocorre nesse momento consiste na escolha pelo legislador de *qualquer outro* indivíduo em substituição daquele determinado indivíduo de cuja renda ou capital a hipótese de incidência é fato-signo presuntivo⁷.

Afirma que o legislador, mesmo utilizando a figura do substituto legal tributário, não afasta do plano jurídico-tributário aquela determinada pessoa de cuja renda ou capital a hipótese de incidência é fato-signo presuntivo. E cita **como exemplo o imposto de renda na fonte**, descontado nos pagamentos a médicos, engenheiros, etc. nos quais a lei impõe ao substituído a obrigação de, em sua declaração de renda, oferecer à tributação aquele rendimento que percebera já descontado da retenção na fonte efetuado pelo substituto. Esclarece **que nesse caso existe uma única hipótese de incidência e duas regras jurídicas.**

A incidência da primeira regra jurídica irradia a primeira relação jurídica em cujo pólo negativo figura o substituto legal tributário com o seu próprio e específico dever jurídico; a segunda regra jurídica ao incidir, cria uma outra relação jurídica em cujo pólo negativo figura o titular da renda, com o seu próprio e específico dever jurídico.

⁶ BECKER, Alfredo Augusto p. 503.

⁷ BECKER, Alfredo Augusto. p. 505.



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

Processo nº : 10980.001223/2001-41
Acórdão nº : 102-46.060

É interessante frisar que a ausência de relação jurídica do substituído com o sujeito ativo estende-se a todos os casos exceto às situações como aquela caracterizada pelo IR-Fonte, quando o legislador põe a figura do substituído no pólo negativo da relação jurídica tributária.

Para esse autor, a responsabilidade tributária somente ocorre quando a lei determina a obrigação da prestação tributária ao contribuinte “de jure” mas o fato deste não a ter satisfeito passa a atribuição a um terceiro, denominado, então, de *responsável*.

Seguindo os ensinamentos desse autor, a retenção na fonte constituiria uma substituição tributária, uma vez que a lei atribuiu a obrigação de descontar e recolher o tributo a um terceiro. No entanto, mesmo considerando essa hipótese, verifica-se que reconhece a ocorrência de duas relações jurídicas para apenas uma hipótese de incidência.

O Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza incide à medida que os rendimentos vão sendo percebidos⁸, desde a publicação da lei n.º 7450/85, que previa essa sistemática em seu artigo 3.º. A modalidade foi reforçada pela publicação das leis n.º 7.713/88 e n.º 8.134/90.

E nem poderia ser diferente a hipótese de incidência tributária contida na lei ordinária, considerando que o fato gerador é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda.

Então, quando a fonte pagadora efetua o desconto do tributo sobre o pagamento efetuado, observa o regime de tributação seguido pelo contribuinte, e está pagando antecipadamente o tributo devido em lugar deste.

No entanto, para que houvesse a exclusão do contribuinte da relação jurídica tributária dada pela percepção de rendimento componente de sua



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

Processo nº. : 10980.001223/2001-41
Acórdão nº. : 102-46.060

renda, ou seja, configuração da premissa de que o contribuinte não participa da relação jurídica tributária, necessária seria a presença de um ato legal contendo determinação no sentido de que o rendimento tributado pela fonte pagadora não sofreria nova incidência na pessoa física do beneficiário, e inexistente esse determinativo.

Nesse sentido, Hugo de Brito Machado, que não concorda com o afastamento do contribuinte dessa relação⁸, que externaria uma figura atípica dada por *“uma condição de ser contribuinte sem ser sujeito passivo”*. Em seu entender, o beneficiário da renda é obrigado a suportar o imposto, não apenas por uma circunstância meramente econômica, mas em virtude de dispositivo legal.

Reafirmando o teor da posição inicial quando comentava a respeito do CTN, para os rendimentos em que a tributação ocorre em dois tempos, na fonte e na declaração, a situação espelha uma responsabilidade atribuída por lei à fonte pagadora, e uma responsabilidade supletiva ao contribuinte, na forma estabelecida pelo artigo 128 do CTN.

Ou seja, mesmo não sendo pago o tributo pela fonte pagadora, deverá o contribuinte inserir os rendimentos percebidos em sua declaração, no conjunto daqueles de espécie *“tributáveis”*. Não há lei que exclua tais rendimentos

⁸ Lei n.º 7.450/85 - Art 3º - O imposto de renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos forem auferidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 8º desta lei.

⁹ “3.4. A sujeição passiva e a legitimidade processual - A doutrina que afirma ser o titular da renda excluído da relação jurídica tributária através da disposição legal que confere à fonte a sujeição passiva exclusiva, ficando na curiosa condição de ser contribuinte sem ser sujeito passivo, nos parece inadequada, entre outros aspectos, por tornar polêmica a legitimidade passiva desse contribuinte que, nesse caso, teria como fato gerador da obrigação tributária uma relação meramente econômica. Como o fato gerador do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza é a aquisição da disponibilidade da renda, não nos parece razoável afirmar que o beneficiário deste tem como aquele fato uma relação meramente econômica. O beneficiário da renda é obrigado a suportar o imposto, não apenas por uma circunstância meramente econômica, mas em virtude de dispositivo legal. Preferimos entender que o beneficiário da renda é, em qualquer caso, o devedor do imposto e como tal sujeito passivo da obrigação tributária correspondente, e precisamente porque segue sendo titular do débito, juridicamente obrigado a suportar o imposto e assim sujeito passivo da relação obrigacional tributária, o beneficiário da renda tem legitimidade processual para discutir quando for o caso, a validade da exigência desse imposto.” MACHADO, Hugo de Brito. O contribuinte e o responsável no imposto de renda na fonte, Revista Dialética de Direito n.º 70, Dialética, São Paulo, pp. 114 e 115.



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

Processo nº : 10980.001223/2001-41
Acórdão nº : 102-46.060

do campo de tributação, na hipótese de não terem sido submetidos à incidência na fonte.

Nesse andar, a posição externada pelo ilustre Conselheiro Relator não se encontra consentânea com a legislação do tributo.

Seguindo esse raciocínio, o contribuinte que recebesse rendimentos de uma pessoa jurídica sem a devida retenção do tributo **não estaria obrigado** a oferecê-los à tributação em sua Declaração de Ajuste Anual, porque a lei determina que a incidência seja na pessoa jurídica e no mês de referência.

De início, cabe diferenciar rendimento e renda. Rendimento é uma parte da renda. A renda constitui a soma de todos os rendimentos e resultados percebidos em um determinado período, diminuída dos custos permitidos pela legislação tributária.

Trazendo a lume os conceitos de disponibilidade econômica e jurídica de renda, temos que a primeira reporta-se a todos os valores percebidos pela pessoa física que não tenham documentos fiscais adequados à sua comprovação, enquanto a disponibilidade jurídica, em contrário.

O fato gerador do tributo tem como fundamento a **aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda**, e que este somente se conclui ao final do período fixado para a incidência do tributo, ou seja ao final do ano-calendário.

O acréscimo de patrimônio que exterioriza a renda tributável somente transparece ao final do período, quando agrupados todos os rendimentos e resultados, como o da atividade rural, e desse montante, deduzidos os custos inerentes ao exercício das atividades, as deduções necessárias à manutenção do próprio contribuinte. Deve ser lembrado, ainda, que a renda anual pode ser tributada com alíquota maior que a mensal ou vice-versa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10980.001223/2001-41
Acórdão nº. : 102-46.060

Logo, conclui-se que os valores percebidos de pessoas jurídicas, documentados ou não, constituem disponibilidades de renda, jurídicas ou econômicas, sob a forma de rendimentos e, portanto, devem integrar a renda anual do contribuinte, **independente do cumprimento da lei** pela pessoa jurídica, fonte pagadora.

Portanto, não me parece adequado excluir a hipótese da tributação junto à pessoa física do contribuinte pois seria o mesmo que estabelecer uma isenção sem a publicação da correspondente norma.

Trazendo as considerações a respeito do fato gerador do tributo e sobre a aquisição de disponibilidade econômica e jurídica de renda, verifica-se inexistir empecilho à tributação da renda percebida pela pessoa física, aliás, diga-se *en passant*, **há obrigatoriedade dessa atitude pela pessoa física, decorrente da Lei n.º 8.134/90, artigo 2.º**¹⁰.

Observe-se que a base de cálculo do tributo é a soma de todos os rendimentos auferidos no ano, que irão compor, obviamente, a renda¹¹.

Assim, tanto a Administração Tributária pode exigir o cumprimento da lei pela fonte pagadora, quanto impor esse ônus ao próprio beneficiário.

Somente nos casos de **tributação definitiva** pela fonte pagadora, o contribuinte é excluído da relação jurídica tributária, ou seja, a exigência tributária

¹⁰ Lei n.º 8134/90 - Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.

¹¹ Lei n.º 8134/90 - Art. 10. A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:

I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e

II - das deduções de que trata o art. 8º (...)

Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);

II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10); (...)



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

Processo nº. : 10980.001223/2001-41
Acórdão nº. : 102-46.060

ocorre, apenas, junto à primeira, salvo nos casos em que esta deixa de cumprir sua obrigação, motivada por norma individual e concreta expedida pela autoridade judicial.

Resta esclarecer, então, a contradição dada pelo artigo 919 do RIR/94, mantida no RIR/99, no artigo 722, parágrafo único, que determina obrigatoriedade de pagamento do tributo pela fonte pagadora, ainda que não o tenha descontado do beneficiário, exceção à prova de que este já o tenha oferecido à tributação na DAA.

O artigo 919 do RIR/94, que tem por fundamento o artigo 103 do Decreto-lei n.º 5.844, de 23 de setembro de 1.943, exterioriza obrigatoriedade da retenção do imposto pela fonte pagadora, enquanto em seu parágrafo único, restrição ao período antecedente à entrega da declaração de ajuste anual, e em caso contrário, incidência da penalidade prevista no artigo 984 do mesmo ato legal.

O Parecer Normativo n.º 353/71, cita que a dispensa da obrigação, para a fonte pagadora, somente ocorre com a declaração dos beneficiários de que os rendimentos foram incluídos na declaração de ajuste anual.

Não há qualquer contradição nesses determinativos e a orientação da Administração Tributária. O que se pretendeu foi dar poder à Autoridade Fiscal para exigir o tributo devido da fonte pagadora, na circunstância em que o procedimento de verificação encontra-se dirigido a esta, visando economia processual, pois em lugar de abrir diversos procedimentos investigatórios em cada um dos beneficiários que não tiveram o respectivo desconto, efetua-se um único junto à fonte pagadora e cobra-se desta o tributo devido por todos, salvo se ela provar que o beneficiário já o ofereceu à tributação em sua DAA.

Ainda, cabe esclarecer que as fontes pagadoras ao descumprirem a lei sujeitam-se às correspondentes penalidades.



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

Processo nº. : 10980.001223/2001-41
Acórdão nº. : 102-46.060

Destarte, não há qualquer problema na incidência tributária junto à pessoa física do beneficiário.

A alegação de que os rendimentos foram percebidos líquidos de imposto não pode ser aceita em face da inexistência de provas no processo. Nesse sentido, a manifestação da empresa às fls. 83 e 84.

Outra parte da peça recursal diz respeito à inconstitucionalidade da incidência dos juros de mora, calculados com suporte na taxa SELIC.

Essa verificação não cabe à Autoridade Fiscal, nem aos órgãos julgadores administrativos, porque suas ações são vinculadas à lei posta, enquanto a análise de eventual extrapolação dos limites constitucionais compete exclusivamente ao Poder Judiciário.

Trago, então a este voto, o princípio da separação de poderes insculpido no artigo 2.º da CF/88, que impõe a independência harmônica entre os poderes da União.

Sendo a análise e decisão a respeito da constitucionalidade de leis atribuição restrita ao Judiciário, na forma do artigo 102, da CF/88, não cabe a qualquer outro manifestar-se sobre o assunto, sob pena de ofensa ao dito princípio.

Em contrário, uma ação do Poder Executivo no sentido de excluir a incidência de um determinativo legal, também constituiria invasão da competência atribuída ao Legislativo.

Caso o julgamento administrativo interpretasse no sentido de que a lei de fundo estaria afrontando as determinações constitucionais, equivaleria à criação de uma exclusão da incidência legal em vigor. Assim, o Poder Executivo "legislaria", sem ter a competência para esse fim, e em ofensa aos princípios da legalidade e da separação de poderes.



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

Processo nº. : 10980.001223/2001-41
Acórdão nº. : 102-46.060

Lembro que o poder detentor da competência para legislar, ou seja, criar e aprovar novas leis é o Poder Legislativo. Ao Executivo cabe o cumprimento das leis postas.

Decorre, então, a impossibilidade de qualquer decisão sobre a legalidade da imposição fiscal relativa aos juros de mora com lastro na taxa SELIC.

Considerando os motivos expostos e com o devido respeito aos nobres conselheiros que contribuem para as decisões deste colegiado, divirjo da ilustre Conselheira Relatora e dos demais que a acompanharam em sua posição, uma vez que os rendimentos tributáveis percebidos pelo contribuinte são da espécie em que a incidência do tributo ocorre em dois tempos: no momento da percepção e na Declaração de Ajuste Anual, o que torna possível à Administração Tributária exigir o cumprimento da obrigação de qualquer das partes, seja da fonte pagadora, seja do próprio beneficiário.

Isto posto, **voto no sentido de negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões - DF, em 01 de julho de 2003.


NAURY FRAGOSO TANAKA