



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007058/2001
Recurso nº. : 146.572
Matéria : IRPF - Ex(s): 2000
Recorrente : ANTÔNIO GAMBÁ DA SILVA
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR
Sessão de : 20 de setembro de 2006
Acórdão nº. : 104-21.861

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - ANTECIPAÇÃO DO DEVIDO NO AJUSTE ANUAL - FALTA DE RETENÇÃO - RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA - ILEGITIMIDADE PASSIVA - Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção (Súmula 1º CC nº 12).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - VALORES RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA - PASSIVOS TRABALHISTAS DEFERIDOS EM SENTENÇA JUDICIAL - TRIBUTAÇÃO - Os valores recebidos de pessoa jurídica, a título de passivos trabalhistas deferidos em sentença judicial, caracterizam, salvo prova em contrário, rendimentos recebidos. A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda ou da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título. Assim, o montante recebido em virtude de reclamatória trabalhista que determine o pagamento de diferença de salário e seus reflexos, tais como juros, correção monetária, gratificações e adicionais, se sujeita à tributação, estando afastada a possibilidade de classificar ditos rendimentos como isentos ou não tributáveis.

Recurso parcialmente provido.

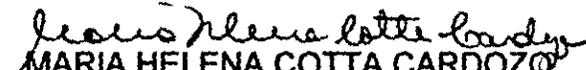
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ANTÔNIO GAMBÁ DA SILVA.

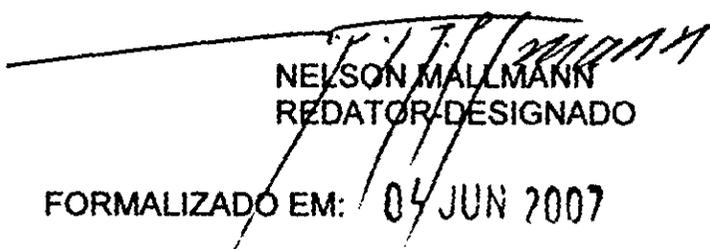
ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a base de cálculo ao valor de R\$ 113.502,78 e manter o Imposto de Renda Retido na Fonte no valor de R\$ 4.013,77, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Oscar Luiz Mendonça de Aguiar (Relator), que provia o

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007058/2001-31
Acórdão nº. : 104-21.861

recurso para acolher a preliminar de decadência e a Conselheira Maria Beatriz Andrade de Carvalho, que negava provimento ao recurso e fará declaração de voto. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelson Mallmann.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 04 JUN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, HELOÍSA GUARITA SOUZA, GUSTAVO LIAN HADDAD E REMIS ALMEIDA ESTOL.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007058/2001-31
Acórdão nº. : 104-21.861

Recurso : 146.572
Recorrente : ANTONIO GAMBÁ DA SILVA

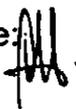
RELATÓRIO

1 – Foi lavrado em desfavor do contribuinte Antonio Gambá da Silva, já qualificado nos autos, o Auto de Infração referente ao Imposto de Renda Pessoa Física relativo ao exercício de 2000 (fls. 101 a 105), que apurou a quantia de R\$ 24.411,43 de imposto suplementar e R\$ 18.308,57 de multa de ofício de 75%, além dos juros de mora.

2 – Como bem salientou a DRJ em seu julgamento *“Decorre esse procedimento fiscal da constatação de ter havido omissão dos rendimentos auferidos em Ação Trabalhista movida contra o Banco Meridional S/A, no valor de R\$ 108.737,54, tendo sido concedida a compensação do IRRF de R\$ 4.013,77”*.

3 - Consta do demonstrativo das infrações, às fls. 104 que o lançamento foi efetuado com base nos valores consignados no comprovante de rendimentos e na Dirf, tendo como enquadramento legal das infrações os arts. 1º ao 3º e 6º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988; os arts. 1º ao 3º da Lei nº 8.134, de 14 de abril de 1990; os arts. 1º, 3º, 5º, 6º, 11 e 32 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995; o art. 21 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997; a Lei nº 9.887, de 07 de dezembro de 1999, e os arts. 43 e 44 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 – RIR/99 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999).”

4 - O contribuinte, irresignado com o lançamento, apresentou, em 01/10/2001, a Impugnação de fls. 01 a 06, acompanhada dos documentos de fls. 07 a 54, argumentando, em síntese, o seguinte:



1
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10980.007058/2001-31
Acórdão nº. : 104-21.861

a) Alegou que, em apreciação de recurso interposto contra a sentença proferida na ação trabalhista impetrada contra o Banco Meridional, o Tribunal Regional determinou que a retenção do imposto de renda deveria ser feita mês a mês, não devendo ser adotado como fato gerador o pagamento do crédito trabalhista;

b) Afirmou que, como o imposto de renda calculado com a utilização do critério mencionado foi deduzido do crédito recebido e recolhido pela Junta do Trabalho, nada mais era por ele devido na declaração de ajuste anual do exercício de 2000, suscitando a ocorrência de desrespeito à coisa julgada. Citou jurisprudência judicial sobre o critério defendido para apuração de IR sobre verbas recebidas em decorrência de ação trabalhista;

c) Alegou que a apuração do imposto devido, tendo por base a liberação do crédito trabalhista, violaria os princípios da capacidade contributiva e da progressividade, previstos nos arts. 145, § 1º, e 153, III, § 2º, I, da Constituição Federal;

d) Ressaltou que o valor do IR recolhido na ação judicial foi calculado considerando que o pagamento das diferenças salariais foi efetivado na época em que eram devidas, sendo a tributação quando do efetivo recebimento muito prejudicial, em razão de o empregado ser apenado com uma tributação maior, apesar de não ter dado causa ao atraso no pagamento;

e) Aduziu que a responsabilidade pelo recolhimento de eventual diferença sobre o valor retido de IR seria da fonte pagadora;

f) Requereu que, caso não fosse acatada a sua tese de cancelamento do auto de infração, o cálculo do IR não fosse feito sobre o valor líquido do crédito tributário trabalhista, solicitando a exclusão das parcelas de natureza indenizatória e referente a juros; 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007058/2001-31
Acórdão nº. : 104-21.861

g) Requereu, também, o cancelamento da multa e dos juros aplicados, afirmando que não houve retenção indevida e nem a intenção de prejudicar o Fisco, tendo agido de boa-fé e de acordo com o determinado na decisão final proferida em sua ação trabalhista;

A DRJ relatou, de forma bastante diligente, o seguinte: "*Instruem o feito fiscal, no essencial, além dos documentos já citados*":

- o FAR de fls. 56;

- a cópia da Declaração de Ajuste Anual do IR do exercício de 2000 processada (fls. 57 e 106);

- o Pedido de Esclarecimentos de fls. 60, intimando o contribuinte a apresentar os comprovantes de rendimentos, o detalhamento dos valores recebidos na ação trabalhista, a cópia de Darf referente a eventual recolhimento de IRRF, o recibo de honorários advocatícios;

- o Ofício do TRT da 9ª Região informando o pagamento ao autuado de R\$ 118.559,23, em 15/04/1996 e em 08/10/1999, devido à sentença no processo nº RT 14725/1997 (fls. 61);

- cópia da Dirf apresentada pelo Banco Santander Meridional S/A, fls. 62;

- cópia dos comprovantes de rendimentos (fls. 63 a 65) e dos informes financeiros (fls. 68 e 69);

- cópia dos comprovantes de recolhimento da contribuição previdenciária e do IRRF - fls. 66, 67 e 97 a 99;

- cópia dos cálculos e atualizações das parcelas que integraram a demanda trabalhista, fls. 70 a 96."

4 – Continuou descrevendo a DRJ que: "Esta DRJ determinou que a DRF em Curitiba especificasse as parcelas que integraram a omissão de rendimentos lançada com o valor de R\$ 108.737,54, fls. 109". 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007058/2001-31
Acórdão nº. : 104-21.861

Às fls. 112 e 113 é esclarecido que, com base no "Resumo dos Cálculos de Liquidação" de fls. 71 e no demonstrativo de "Horas Extras e Reflexos" de fls. 75, foi apurado que, do montante devido na ação - R\$ 94.036,73, 9,4033% era referente ao FGTS e 6,4291% ao 13º salário. Aplicando-se tais percentuais sobre o montante resgatado pelo contribuinte, R\$ 118.599,23 – fls. 93, obteve-se que R\$ 11.148,48 corresponderiam ao FGTS e R\$ 7.622,29 ao 13º salário, restando R\$ 102.066,10 de rendimento tributável sujeito ao ajuste anual, que somados aos R\$ 15.735,93 declarados pelo contribuinte como recebidos de outras pessoas jurídicas, fls. 106/verso, resultaria no imposto devido de R\$ 26.590,56, já considerando a dedução de R\$ 5.400,00 com dependentes, fls. 57.

Também é informado que, aplicando-se a tabela do IR vigente à época da liberação dos recursos, obtém-se que, do valor recolhido a título de IR na fonte - R\$ 4.013,77 (fls. 26), R\$ 1.736,13 corresponderia à parcela retida sobre o 13º salário, restando R\$ 2.277,64 de IRRF a ser compensado no ajuste anual. Compensando-se esse valor com o imposto devido tem-se o imposto suplementar de R\$ 24.312,92.

Tendo em vista o agravamento do lançamento, esta DRJ determinou que o sujeito passivo fosse cientificado do lançamento complementar, fls. 114.

O auto de infração complementar de fls. 117 a 121, que apurou R\$ 24.562,82 de imposto suplementar e R\$ 18.422,12 de multa de ofício de 75%, além dos acréscimos legais, foi cientificado ao contribuinte em 09/03/2005, conforme cópia de "AR" de fls. 122.

Em 23/03/1995, foi apresentada a impugnação de fls. 124 a 127, acompanhada dos documentos de fls. 128 a 146, acatada como tempestiva pelo órgão de origem – fls. 147;

5 - Na referida segunda Impugnação (fls. 124/127) apresentada pelo contribuinte, ele reiterou as alegações apresentadas na peça impugnatória inicial, às quais já foram devidamente explicitadas no item "3" do presente relatório, aditando, em suma, o seguinte:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007058/2001-31
Acórdão nº. : 104-21.861

a) Alegou prescrição do direito de exigir diferenças tributárias de período anterior a 5 anos e também em virtude de possuir o "certificado" de fls. 128 para o exercício de 2000;

b) Pleiteou o cancelamento do auto de infração em razão do reconhecimento da preclusão do direito ou das argumentações apresentadas na impugnação inicial;

c) Argüiu estar sua família sendo apenada pela tributação excessiva sobre rendimentos de natureza alimentar, os quais são resultantes do pagamento de atrasados dos últimos 5 anos, apesar de haver laborado por mais de 23 anos na carreira bancária;

d) Ressaltou haver se aposentado em decorrência de privatizações e de pressões internas do empregador, tendo perdido 60% do salário auferido em 1997, e que os rendimentos da poupança decorrente da ação trabalhista são utilizados para complementar sua renda mensal;

e) Afirmou que a subsistência de sua família está em jogo, pois é aposentado, alijado em base salarial e inapto a concorrer no mercado de trabalho, em razão de possuir 54 anos;

f) Finaliza solicitando o cancelamento do auto de infração.

6 – Em 5 de abril de 2005, os membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento proferiram Acórdão, de fls. 148/164, julgando, por unanimidade de votos, procedente o lançamento efetuado, nos termos do relatório e voto do Ilma. Relatora, que entendeu, em resumo, o seguinte:

a) Preliminarmente, esclareceu que o auto de infração complementar substituiu integralmente o lançamento original: .

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007058/2001-31
Acórdão nº. : 104-21.861

Das arguições de inconstitucionalidade e de cunho pessoal

a) Quanto à alegação de inconstitucionalidade da forma de tributação dos rendimentos recebidos em reclamatória trabalhista, salientou que é defeso à esfera administrativa apreciar arguições de inconstitucionalidades das normas legais, em face de tal apreciação ser foro privativo do Poder Judiciário;

b) Ressaltou, ainda, que a atividade de fiscalização é vinculada e obrigatória, por força do parágrafo único do art. 142 do CTN;

c) Afirmou que tal entendimento é pacífico citando jurisprudência;

d) Consignou que, sendo as Delegacias da Receita Federal de Julgamento órgãos do Poder Executivo, não lhes compete apreciar a conformidade de lei, validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto;

e) Concluiu alegando que compete às Delegacias de Julgamento, tão-somente, o controle da legalidade dos atos administrativos, atribuição esta consistente em examinar a adequação dos procedimentos fiscais com as normas legais vigentes;

f) Dessa forma, declarou que não seriam apreciadas as arguições de inconstitucionalidade e as de cunho pessoal apresentadas pelo contribuinte;

Da jurisprudência citada

a) Entendeu igualmente improfícua a jurisprudência judicial trazida pelo ora recorrente, esclarecendo que essas decisões, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário;

b) Inferiu, assim, que os efeitos de tais decisões não podem ser estendidos genericamente a outros casos, já que vinculam, tão-somente, as partes envolvidas naqueles litígios;

c) Citou o art. 100, II do CTN e o Decreto 2.346/1997: 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007058/2001-31
Acórdão nº. : 104-21.861

d) Concluiu que a extensão dos efeitos de decisões judiciais possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal e que tal decisão se refira especificamente à inconstitucionalidade da lei, do tratado ou do ato normativo federal que esteja em litígio;

Da decadência

a) Também declarou improcedente a alegação de decadência, que o contribuinte chamou de prescrição, alegando que se tratando de lançamento de ofício para incluir rendimentos omitidos na declaração de ajuste anual, o prazo decadencial obedece aos ditames do art. 173 do Código Tributário Nacional do CTN, iniciando-se somente no primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado;

b) Assim, concluiu que em relação aos rendimentos omitidos no ajuste anual do ano-calendário de 1999, como o lançamento só poderia ter sido efetuado em 2000, o prazo decadencial começou a fluir em 1º de janeiro de 2001 e só terminaria em 31/12/2005, não havendo, portanto, transcorrido o prazo decadencial de cinco anos quando da ciência do auto de infração complementar, efetuada em 08/03/2005 – fls. 122;

c) Mencionou, ainda, que o extrato de fls. 128 refere-se ao exercício de 2001 e o lançamento trata do exercício de 2000, mas mesmo que fosse relativo a este não implicaria qualquer direito adquirido, podendo o Fisco Federal revisar a declaração de ajuste apresentada pelo contribuinte, enquanto não alcançada a decadência;

d) Pelo exposto, rejeitou a preliminar de decadência suscitada;

Da natureza tributável dos rendimentos recebidos

a) Entendeu não existir dúvida de que as verbas recebidas em decorrência da ação trabalhista têm caráter salarial, pois constituem, na verdade, falta de pagamento e correção ou recomposição dos ganhos pelos índices oficiais, citando a documentação de fls. 71 a 96; 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007058/2001-31
Acórdão nº. : 104-21.861

b) No referente à aludida isenção de algumas parcelas recebidas e dos juros, esclareceu que a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos;

c) Transcreveu o art. 43 do CTN, inferindo que rendas e proventos de qualquer natureza são espécies do gênero acréscimo patrimonial, quer decorrentes do capital ou do trabalho ou não;

d) Citou, também, o art. 176 do CTN que consagra o princípio da legalidade em matéria de isenção, bem como o art. 4º desse mesmo diploma legal, que estipula que a natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la a denominação e demais características formais adotadas pela lei;

e) Informou que o CTN definiu o fato gerador do imposto de renda e, por sua vez, a Lei nº 7.713, de 1988, ao alterar a sistemática de apuração do imposto, indicou em que momento ele ocorre;

f) Esclareceu que na supracitada lei, em seu art. 6º, foram ressalvadas as hipóteses de isenção de rendimentos, registrando no inciso V que a indenização e o aviso prévio pagos por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido por lei, bem como o montante recebido pelos empregados e diretores, ou respectivos benefícios, referentes aos depósitos, juros e correção monetária creditados em contas vinculadas, nos termos da legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço;

g) Consignou que as verbas isentas do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física também estão expressamente previstas no art. 39 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 onde consta no inciso XX, tendo como base o art. 6º da Lei n.º 7.713, de 1988, quais seriam rendimentos percebidos por ocasião da rescisão de contrato de trabalho que seriam isentos;

h) Concluiu que às indenizações isentas são as decorrentes de acidente de trabalho, bem como aquelas previstas na C.L.T., além da elencada no art. 9º da Lei n.º 7.238/1984, e, finalmente, a prevista na legislação do Fundo de Garantia do Tempo de

• **MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10980.007058/2001-31
Acórdão nº. : 104-21.861

Serviço, Lei nº 5.107, de 13 de setembro de 1966, alterada pela Lei nº 8.036, de 11 de maio de 1990;

i) Sendo assim, afirmou que quaisquer outros rendimentos, mesmo remunerados a título de indenizações, deveriam compor o rendimento bruto para efeito de tributação, uma vez que, sendo a isenção uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, deve ser sempre decorrente de lei e de interpretação literal e restritiva, nos termos dos arts. 111 e 176 do CTN;

j) Nesse sentido, citou o Parecer Normativo CST nº 5, de 1984;

k) Nessa senda, alegou não existe dúvida de que os valores especificados no demonstrativo de fls. 71 estão sujeitos à tributação, visto que a lei não inscreveu entre as hipóteses de isenção;

l) Quanto à época da tributação transcreveu alguns dispositivos extraídos do RIR/1999, que versam sobre a matéria em análise, concluindo que os rendimentos referentes a anos anteriores, recebidos por força de decisão judicial, devem ser oferecidos à tributação no mês do seu recebimento com incidência sobre a totalidade dos rendimentos, inclusive juros e atualização monetária;

m) Entendeu incabível a alegação de que a apuração do IR deveria ter sido feita considerando a legislação referente à época em que os rendimentos eram devidos, mesmo tendo o TRT se manifestado nesse sentido;

n) Esclareceu que falta à Justiça do Trabalho competência constitucional para imiscuir-se em questões tributárias, ainda mais quando a matéria possui disposição contrária expressa na legislação vigente;

o) Quanto à tributação dos juros compensatórios citou o art. 58, XIV, do RIR/1994, o qual determina expressamente a tributação de tais encargos;

p) Explicou, ainda, que se tratando de infração à legislação tributária, deve-se abstrair a intenção do agente e a efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato praticado, na definição da responsabilidade, citando os arts. 118, 121 e 136 do CTN;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007058/2001-31
Acórdão nº. : 104-21.861

q) Dessa forma, inferiu que nem mesmo a ausência de má-fé do contribuinte poderia infirmar o lançamento;

r) Ressaltou que, embora o contribuinte não tenha questionado especificamente nenhuma das parcelas que integraram o valor pago, a diligência determinada por aquela instância julgadora, à fls. 109, resultou no auto de infração complementar de fls. 117 a 121, onde foram excluídas as parcelas pagas a título de FGTS (isento) e de 13º salário (tributação exclusiva);

s) Saliou que o valor do IR devido sobre as parcelas referentes ao 13º salário foi retirado do montante retido na ação trabalhista;

t) Pelo exposto, entendeu que não havia qualquer alteração a ser efetuada no lançamento complementar;

Da responsabilidade pelo recolhimento do IR

a) Quanto à aludida responsabilidade pelo recolhimento do IR incidente sobre verbas pagas em decorrência de decisão judicial, informou que a legislação atribui tal responsabilidade à pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento, no momento em que por qualquer forma o rendimento se torne disponível para o beneficiário, citando o art. 718 do RIR/1999;

b) Mencionou que, conforme o disposto no art 722 do RIR/1999, a fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto sobre os rendimentos pagos, ainda que não o tenha retido;

c) No entanto, alegou que a interpretação do art. 722 há de ser feita sistematicamente, devendo considerar os aspectos relacionados à responsabilidade tributária e ao momento de incidência do imposto;

d) Indicou que a definição do momento da incidência do imposto consta no supracitado Regulamento, art. 2º, § 2º;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007058/2001-31
Acórdão nº. : 104-21.861

e) Consignou que as disposições relativas à tributação na fonte corroboram o mesmo princípio;

f) Ressaltou que nenhum dos dispositivos legais que foram transcritos mencionou que a retenção é exclusiva na fonte;

g) Assim, entendeu que a partir da edição da Lei n.º 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 fossem percebidos, a legislação determinou que a apuração definitiva do Imposto de Renda da Pessoa Física fosse efetuada na declaração anual de ajuste;

h) Entendeu que se desonera do imposto a fonte pagadora, no caso de efetuação o pagamento sem a retenção do imposto, esclarecendo, contudo, que a dispensa do recolhimento do imposto por parte da fonte pagadora somente ocorreria se a ação fiscal ocorresse após a entrega da declaração de rendimentos do beneficiário;

i) Alegou que em nenhuma hipótese o contribuinte poderá eximir-se de tributar os rendimentos sem retenção na fonte, sob a simples alegação de que seria responsabilidade exclusiva da fonte pagadora;

j) Mencionou, ainda, que no caso em exame, a fonte pagadora efetuou a retenção de IR na fonte de acordo com a determinação judicial a que estava sujeita, inexistindo amparo legal para eximir o beneficiário da responsabilidade de tributá-los por ocasião da apresentação da declaração de ajuste anual;

k) Declarou que é esse o entendimento explicitado no Parecer Normativo SRF nº 01, de 24 de setembro de 2002, cuja ementa foi transcrita;

l) Do exposto, concluiu que, ao auferir rendimentos sem a devida retenção do imposto de renda na fonte, a pessoa física deverá, por ocasião do preenchimento da declaração de ajuste anual, incluí-los como rendimentos nos quadros específicos, de acordo com a sua natureza;

m) Pelo exposto, votou no sentido de rejeitar a preliminar de decadência suscitada para considerar procedente o lançamento.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007058/2001-31
Acórdão nº. : 104-21.861

6 – Devidamente cientificado acerca do teor do supracitado Acórdão em 09/05/2005, conforme AR de fls. 168, o contribuinte apresentou, em 02/06/2005, o Recurso Voluntário, de fls. 169/177, aonde reitera às razões expostas nas suas impugnações, às quais já foram devidamente explicitadas nos itens “3” e “5” do presente Relatório, aditando, ainda, que:

a) a Declaração de Ajuste do contribuinte relativo ao exercício 2000 foi declarada, pela própria DRF, como regular, fato esse comprovado pela certificação constante das fls. 128;

b) uma vez declarada regular a situação do contribuinte, o Fisco não poderia voltar atrás e declará-la irregular, por restar precluso tal direito;

c) tal declaração expressa tem os efeitos de um recibo de quitação, e que a mesma refere-se ao exercício 2000, e não ao exercício 2001, como quis fazer entender a DRJ, já que a Declaração contém menção expressa ao exercício de 2000;

d) contrariar tal argumento seria uma afronta ao princípio constitucional do direito adquirido;

É o Relatório. 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007058/2001-31
Acórdão nº. : 104-21.861

VOTO VENCIDO

Conselheiro OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR, Relator

O recurso está dotado dos pressupostos legais de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

Preliminarmente, o Recorrente suscita a ocorrência da decadência do direito de lançar do Fisco, uma vez que a notificação da lavratura de Termo Complementar do presente Auto de Infração somente ocorreu em 05/04/2005, ou seja, após 5 anos da ocorrência do Fato Gerador.

Entendo que assiste razão ao Recorrente. A lavratura do Termo Complementar consistiu, em verdade, em um novo lançamento, uma vez que o objeto daquele ato cuidava da correção da base de cálculo do tributo, o qual, por sua vez, é elemento material do ato de lançamento.

Da análise perfunctória dos autos percebe-se que a notificação do contribuinte, acerca da referida lavratura do Termo Complementar, somente ocorreu em 09/03/2005 (fls. 122). Desta forma, resta evidenciada a decadência do direito do fisco de lançar o tributo, uma vez que, por se tratar de tributo a lançamento por homologação, a notificação do recorrente somente foi realizada após o transcurso do prazo de 5 anos, a contar do primeiro dia após a ocorrência do fato gerador, conforme preceituado pelo Art. 150, §4º do Código Tributário Nacional.

Sendo assim, o prazo para que o fisco efetuasse o procedimento administrativo de lançamento iniciou-se em 01/01/2000 findando na data de 31/12/2004, prazo este que transcorreu em aberto.

Impede asseverar ainda que a alteração da base de cálculo do tributo cobrado não é mera correção de formalidade, como poderá argumentar o fisco. Como já exposto, a base de cálculo é elemento essencial na autuação não podendo ser alterada por meio de lavratura de Termo Complementar. Este procedimento somente deveria ser



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007058/2001-31
Acórdão nº. : 104-21.861

usado no caso de correção de mero erro formal, hipótese esta que não se coaduna com o presente caso.

Diante do exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao presente Recurso, para reconhecer a decadência do direito de lançar do fisco.

Sala das Sessões – DF, em 20 de setembro de 2006


OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007058/2001-31
Acórdão nº. : 104-21.861

VOTO VENCEDOR

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

Com a devida vênia do nobre relator da matéria, Conselheiro Oscar Luiz Mendonça de Aguiar, permito-me divergir de seu voto.

Entende o nobre relator, que da análise dos autos percebe-se que a notificação do contribuinte, acerca da referida lavratura do Termo Complementar, somente ocorreu em 09/03/2005 (fls. 122). Desta forma, resta evidenciada a decadência do direito do fisco de lançar o tributo, uma vez que, por se tratar de tributo a lançamento por homologação, a notificação do recorrente somente foi realizada após o transcurso do prazo de 5 anos, a contar do primeiro dia após a ocorrência do fato gerador, conforme preceituado pelo Art. 150, §4º do Código Tributário Nacional.

Com a devida vênia, não posso compartilhar com tal entendimento, pelos motivos expostos abaixo.

A matéria em discussão, conforme visto do relatório, versa sobre imposto de renda pessoa física, diante da constatação de ter havido omissão dos rendimentos auferidos em Ação Trabalhista movida contra o Banco Meridional S/A, no valor de R\$ 108.737,54, tendo sido concedida a compensação do IRRF de R\$ 4.013,77.

Consta, ainda, do demonstrativo das infrações, às fls. 104 que o lançamento foi efetuado com base nos valores consignados no comprovante de rendimentos e na Dirf, tendo como enquadramento legal das infrações os arts. 1º ao 3º e 6º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988; os arts. 1º ao 3º da Lei nº 8.134, de 14 de abril de 1990; os arts. 1º,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007058/2001-31
Acórdão nº. : 104-21.861

3º, 5º, 6º, 11 e 32 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995; o art. 21 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997; a Lei nº 9.887, de 07 de dezembro de 1999, e os arts. 43 e 44 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 – RIR/99 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999).

Quanto ao aspecto da ilegitimidade passiva do recorrente, tem-se que de uma leitura atenta da peça recursal logo evidencia que o suplicante entende que o imposto de renda na fonte em discussão é típico de imposto por antecipação do devido na declaração e só poderia ser exigido da fonte pagadora.

A jurisprudência firmada neste Tribunal Administrativo quanto à matéria, após longo estudo e debate, se desenvolveu no sentido da legalidade de tais lançamentos quando a ação fiscal ocorrer depois de encerrado o ano-calendário.

Assim, após a análise da questão em julgamento só posso acompanhar a decisão de Primeira Instância, já que o meu entendimento, acompanhado pelos dos demais pares desta Câmara, sobre o caso é convergente, pelas razões alinhadas na seqüência:

Indiscutivelmente, estamos diante de um imposto com característica de imposto, que poderia ter sido exigido na fonte, conhecido como antecipação do devido na declaração.

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.

REVENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007058/2001-31
Acórdão nº. : 104-21.861

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.

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007058/2001-31
Acórdão nº. : 104-21.861

renda, se for o caso, deverá ser efetuado em nome do contribuinte, beneficiário do rendimento, 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 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.

No caso em análise, é fato inegável que o valor pago para o suplicante tem origem em rendimentos tributáveis sujeitos à retenção na fonte como antecipação do imposto devido na declaração.

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 a disponibilidade da renda ou dos proventos e, conseqüentemente, em que nasce a obrigação tributária correspondente.

A responsabilidade pela retenção do imposto, no caso dos autos, 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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007058/2001-31
Acórdão nº. : 104-21.861

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.

Logo, considerando que a pessoa física beneficiária dos rendimentos pagos, sobre o qual se poderia, na época oportuna, ter-se exigido o imposto de renda da fonte pagadora a título de antecipação (antes do encerramento do ano-calendário), encontram-se relacionada nominalmente na ação judicial impetrada contra o município de Curitiba, cabe a constituição do lançamento de ofício junto àquela contribuinte, uma vez comprovado que a mesma deixou de oferecer estes valores à tributação em sua Declaração de Ajuste Anual.

No caso de imposto incidente na fonte, a título de redução na declaração, a ausência da retenção não exime o beneficiário de declarar todos os rendimentos recebidos no ano-base, pois a pessoa jurídica ou física beneficiária é efetivamente o sujeito passivo - contribuinte, nos exatos termos da lei.

Em face de julgamentos levados a efeito neste Colegiado, constatou-se, ainda, que o Fisco, em lançamento de ofício, ora exigia o imposto de renda junto à fonte pagadora, ora exigia o imposto do beneficiário, pessoa física ou jurídica, seja lançando os rendimentos omitidos na declaração, seja deslocando rendimentos declarados como isentos/não tributáveis para rendimentos tributáveis.

A legislação regente não dá guarida a essa opção, quanto ao mesmo fato (rendimento). Por ocasião do lançamento, só há um sujeito passivo. A lei não dá guarida ao fisco de 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. Dando-se a ação fiscal dentro do ano-base, a exigência há de ser na fonte pagadora, nos exatos preceitos da lei. Qualquer outro procedimento poder-se-ia chegar à situação de se exigir o mesmo imposto tanto da fonte pagadora como do contribuinte pessoa

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007058/2001-31
Acórdão nº. : 104-21.861

física ou jurídica, tipificando *bis in idem*. Há possibilidades para tanto, por exemplo: fonte pagadora em determinada Região Fiscal e pessoa física ou jurídica em outra; pessoa física ou jurídica não mais com vínculo com a fonte pagadora, sem que essa possa informar ao beneficiário do rendimento ter sofrido a ação fiscal para recolher o imposto não retido e a pessoa física ou jurídica beneficiária também sofrer ação fiscal.

Em outra situação, poder-se-ia exigir o imposto na fonte quando o beneficiário sequer estaria sujeito à apresentação da declaração, quando, então, a exigência do imposto na fonte, após o prazo da entrega da declaração, seria improcedente, visto que a incidência, nos termos legais, é tão-somente a título de antecipação. Antecipar o quê se, nesse caso, sequer o beneficiário encontrava obrigado a apresentar a DIRPF.

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.

Referidos artigos encontram-se consolidados nos arts. 574 e parágrafo único, 576 e 576 do RIR/80; 791, 795 e 919 do RIR/94; e 717, 721 e 722 do RIR/99, citando os dois primeiros a título de ilustração 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007058/2001-31
Acórdão nº. : 104-21.861

abatimentos) e ainda não contemplava a incidência de imposto na fonte sobre os rendimentos sujeitos à tabela progressiva anual.

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

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

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

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

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

"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:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007058/2001-31
Acórdão nº. : 104-21.861

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

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

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

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

Ocorre que, ao longo dos anos, 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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007058/2001-31
Acórdão nº. : 104-21.861

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

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

Nesse sentido, vasta é a jurisprudência deste Colegiado e também a das demais Câmaras deste Conselho, competentes para julgar a matéria, podendo-se citar os seguintes Acórdãos 102-43.925, 104-12.238 e 106-11.335.

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 o órgão fiscalizador e julgador administrativo, em primeiro ou segundo grau, a pessoa física ou jurídica são os beneficiários dos rendimentos e, portanto, sujeito passivo/contribuinte na declaração de rendimentos. 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.

A este respeito à própria Secretaria da Receita Federal fez publicar o Parecer Normativo SRF nº 01, de 24 de setembro de 2002, onde se aborda o tema, na mesma linha de pensamento deste Tribunal Administrativo. Qual seja: em se tratando de imposto retido na fonte no regime de antecipação, a responsabilidade do contribuinte é supletiva à do substituto tributário, que passa a ser excluído do pólo da sujeição passiva a partir da data para a entrega da declaração de rendimentos do beneficiário pessoa física, ou,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007058/2001-31
Acórdão nº. : 104-21.861

após a data prevista para encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, conforme se depreende dos excertos abaixo transcritos:

"Sujeição Passiva tributária em geral

2. Dispõe o art. 121 do CTN:

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

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

(...).

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

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

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

(...).

Imposto retido como antecipação

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007058/2001-31
Acórdão nº. : 104-21.861

período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.

Responsabilidade tributária na hipótese de não-retenção do imposto

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

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

(...).

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

Penalidades aplicáveis pela não-retenção ou não pagamento do imposto

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007058/2001-31
Acórdão nº. : 104-21.861

957 do RIR/1999, conforme previsto no art. 9º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, verbis:

(...).

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

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

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

As decisões prolatadas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, tem-se manifestado, sistematicamente, no mesmo sentido, conforme se constata nas decisões abaixo:

Acórdão CSRF 01-03.661 – DOU 22/04/03:

“IRF - ANTECIPAÇÃO DO DEVIDO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - FALTA DE RETENÇÃO - RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA - Constatada pelo Fisco a ausência de retenção do Imposto de Renda na Fonte, a título de antecipação do imposto devido na Declaração de Ajuste Anual, após o término do ano-calendário, Incabível a constituição do crédito tributário mediante o 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, o beneficiário do rendimento”.

Acórdão CSRF 01-04.565 - DOU 12/08/03:

“IRF - RESPONSABILIDADE - Nas hipóteses de falta de retenção e recolhimento do IR Fonte como antecipação do devido no ajuste anual da pessoa jurídica, o tributo só pode ser exigido da fonte até o fim do

Processo nº. : 10980.007058/2001-31
Acórdão nº. : 104-21.861

ano base, cabendo a partir daí a exigência na pessoa física beneficiária, eleita pela lei como contribuinte e que deveria incluir os rendimentos em sua declaração, (Dec. Lei 5.844/43 arts. 76, 77 e 103, Lei n 8.383/91 arts. 8º, 11, 13, § único e 15 Inc. II)".

Acórdão CSRF 01-03.775 – DOU 04/07/03:

"IRF – ANTECIPAÇÃO DO DEVIDO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL – FALTA DE RETENÇÃO – RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA – Constatada pelo Fisco a ausência de retenção do Imposto de Renda na Fonte, a título de antecipação do imposto devido na Declaração de Ajuste Anual, após o término do ano-calendário, incabível a constituição do crédito tributário mediante o 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 dos contribuintes, beneficiários, sobretudo se, sendo estes diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, os benefícios resultaram de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos (CTN, artigos 135, 137, I e II, e 14)".

Assim sendo, não tem sentido a argumentação do suplicante para que se exija da fonte pagadora o imposto em questão, já que o mesmo representa simples antecipação do tributo devido pelo suplicante envolvido e o lançamento ocorreu depois de encerrado o período de apuração em que o rendimento deveria ser tributado.

Quanto passivos trabalhistas deferidos por sentença judicial (rendimentos pagos em cumprimento de decisão judicial) é de se observar, que o art. 39, incisos XVI a XXIV, do RIR/99 discrimina quais verbas não entram no cômputo do rendimento bruto, e lá se encontram listadas as seguintes indenizações: reparatória por danos físicos, ou por bem material danificado ou destruído, em decorrência de acidente; por acidente de trabalho; destinada a reparar danos patrimoniais em virtude de rescisão de contrato; por desligamento voluntário de servidores públicos civis; por rescisão de contrato de trabalho e FGTS; em virtude de desapropriação para fins de reforma agrária; recebida por liquidação de sinistro, furto ou roubo, relativa ao objeto segurado; reparatória a desaparecidos políticos, paga a seus beneficiários diretos; e de transporte a servidor publico da União.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007058/2001-31
Acórdão nº. : 104-21.861

Sendo, que as indenizações salariais isentas são aquelas previstas na Consolidação das Leis do Trabalho, mais especificamente nos arts 477 (aviso prévio, não trabalhado, pago com base na maior remuneração recebida pelo empregado na empresa) e 499 (indenização proporcional ao tempo de serviço a empregado despedido sem justa causa, que só tenha exercido cargo de confiança em mais de dez anos), no art. 9º da Lei nº 7.238, de 1984 (indenização equivalente a um salário mensal, ao empregado dispensado, sem justa causa, no período de 30 dias que antecede à data de sua correção salarial), e na legislação do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço, Lei nº 5.107, de 1966, alterada pela Lei nº 8.036, de 1990. Quaisquer outros rendimentos, ainda que remunerados a título de indenizações, devem compor o rendimento bruto para efeito de tributação, uma vez que, sendo a isenção uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, deve ser sempre decorrente de lei e de interpretação literal e restritiva, nos termos do art. 111 do CTN.

A luz do disposto no § 4º do art. 3º da Lei n.º 7.713, de 23 de dezembro de 1988, para fins de tributação independe a titulação que se dê ao rendimento, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título. Reza o citado dispositivo legal:

"Art. 3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos artigos 9º e 14 desta Lei.

(...).

§ 4º - A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título."

Não prospera, portanto, a afirmação de que os rendimentos recebidos da Companhia Energética do Rio Grande do Norte S/A têm caráter indenizatório. O disposto no Art. 6º do acima citado diploma legal em seu inciso V exclui do campo da incidência tributária somente a indenização e o aviso prévio pagos por despedida ou rescisão de contrato de trabalho e FGTS (CLT artigos 477 e 499) e até o limite garantido por Lei.

• MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007058/2001-31
Acórdão nº. : 104-21.861

Nesta direção têm sido o entendimento do Superior Tribunal de Justiça conforme decisão, entre outras, prolatada pelo Exmo Sr Ministro ARI PARGENDLER, da 2ª Turma, nos autos do Recurso Especial nº 187.189/RJ de 19/11/998, publicada no DJ de 01/02/1999, cuja ementa transcrevo a seguir:

“EMENTA. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. RESCISÃO INCENTIVADA DO CONTRATO DE TRABALHO. A jurisprudência da Turma se firmou no sentido de que todo e qualquer valor recebido pelo empregado na chamada demissão voluntária está a salvo do imposto de renda. Ressalva do entendimento pessoal do relator, para quem a indenização trabalhista que está isenta do imposto de renda é aquela que compensa o empregado pela perda do emprego, e corresponde aos valores que ele pode exigir em Juízo, como direito seu, se a verba não for paga pelo empregador no momento da despedida imotivada – tal como expressamente disposto no artigo 6º, V, da Lei nº 7.713, de 1988, que deixou de aplicado sem declaração formal de inconstitucionalidade. Recurso Especial conhecido e provido.”

Desta forma não há porque o *quantum* pago ao recorrente a título de “passivos trabalhistas”, em cumprimento de decisão judicial estar fora do campo da incidência tributária.

De conformidade com o prescrito no art. 176 do Código Tributário Nacional, a isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão e, a lei, deve ser interpretada literalmente.

Quanto à tributação do adicional de periculosidade, tem-se que quanto à alegada não-incidência do imposto de renda sobre “indenizações decorrentes das perdas trabalhistas do adicional de periculosidade”, vale notar que o rendimento percebido por pessoas físicas isenta de imposto estão expressamente especificados no art. 6º da Lei nº 7.713, de 1988.

Conforme se verifica, naquele dispositivo legal, as indenizações isentas, como já dito anteriormente, são as decorrentes por acidente de trabalho e aquelas previstas

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007058/2001-31
Acórdão nº. : 104-21.861

na Consolidação das Leis do Trabalho, mais especificamente nos art. 477 (aviso prévio, não trabalhado, pago com base na maior remuneração recebida pelo empregado na empresa) e 499 (indenização proporcional ao tempo de serviço a empregado despedido sem justa causa, que só tenha exercido cargo de confiança em mais de dez anos), no art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984 (indenização equivalente a um salário mensal, ao empregado dispensado, sem justa causa, no período de 30 dias que antecede à data de sua correção salarial), e na legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, Lei nº 5.107, de 13 de setembro de 1966, alterada pela Lei nº 8.036, de 11 de maio de 1990.

Quaisquer outros rendimentos, mesmo remunerados a título de verbas "indenizatórias" devem com por o rendimento bruto para efeito de tributação, uma vez que, sendo a isenção uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, deve ser sempre decorrente de lei e de interpretação literal e restritiva, nos termos do art. 111 do CTN.

O art. 45 do RIR/94, Decreto nº 1.041, de 1994, também esclarece que são rendimentos tributáveis aqueles oriundos do trabalho assalariado, bem como as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, além de quaisquer proventos ou vantagens, no que se inclui o adicional de periculosidade, que como o próprio nome já diz é apenas um adicional incidente sobre os vencimentos, remunerações ou proventos, sendo também, portanto, rendimentos provenientes do trabalho.

Assim sendo e levando em conta que o próprio legislador trabalhista definiu o adicional em comento como acréscimo salarial em decorrência das condições de trabalho, no caso em tela, para reconhecimento da isenção inexiste lei prévia instituidora, mesmo porque o acessório, adicional, segue a natureza do principal, verba salarial, eis que correto o enquadramento como rendimento tributável.

Quanto à tributação dos juros pelo IR, tem-se que o contribuinte alega que os juros moratórios tem caráter indenizatório e constituem rendimentos isentos, à luz da legislação tributária, citando a Lei nº 8.541, de 1992, em seu art. 46, § 1º, que trata de juros

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007058/2001-31
Acórdão nº. : 104-21.861

e indenizações por lucros cessantes. Observa-se, porém, que tal dispositivo normativo não se aplica ao presente caso, por dois motivos: (a) – primeiramente, porque trata da dispensa do somatório dos rendimentos pagos no mesmo mês, para a aplicação da alíquota correspondente, quando decorrentes de juros e indenizações por lucros cessantes; e (b) – porque lucros cessantes se caracterizam como indenizações reparatórias por invalidez ou morte, e têm por finalidade substituir os rendimentos que a vítima deixou de perceber em razão da invalidez ou morte.

Desta forma, os juros recebidos em razão de decisão judicial que reconheceu o direito ao recebimento de diferenças salariais têm natureza tributável. Não encontra amparo legal a pretensão de equiparar tais valores a uma indenização. A verba acessória tem a mesma natureza da principal e ambas crescem o patrimônio do sujeito passivo, sendo tributáveis por ocasião de sua disponibilidade.

É de se esclarecer, que o Auto de Infração em julgamento é o de fls. 07/11, desta forma, por uma questão de justiça, é de se considerar como rendimentos tributáveis o total de R\$ 118.902,78, sendo as deduções de R\$ 5.400,00, nos leva a uma base de cálculo de R\$ 113.502,78, devendo o IRRF permanecer no valor de R\$ 4.013,77.

Em razão de todo o exposto e por ser de justiça voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a base de cálculo ao valor de R\$ 113.502,78 e manter o Imposto de Renda Retido na Fonte no valor de R\$ 4.013,77.

Sala das Sessões - DF, em 20 de setembro de 2006


NELSON MALLMANN