



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

Processo nº. : 10983.001918/97-64
Recurso nº. : 15.874
Matéria : IRPF - EXS.: 1994 a 1996
Recorrente : AMARO NICOLAU COELHO
Recorrida : DRJ em FLORIANÓPOLIS - SC
Sessão de : 23 DE FEVEREIRO DE 1999
Acórdão nº. : 102-43.595

IRPF - SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA -
DECLARAÇÃO ANUAL - Aquele que declara seus rendimentos e por
esta declaração sofre o lançamento, assim como as penalidades
pecuniárias pelos erros nela cometidos é o contribuinte, sujeito
passivo da obrigação tributária que tem a relação pessoal e direta
com a situação que constitui o respectivo fato gerador.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso
interposto por AMARO NICOLAU COELHO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho
de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos
termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


VALMIR SANDRI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 ABR 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ CLÓVIS ALVES,
CLÁUDIA BRITO LEAL IVO, MÁRIO RODRIGUES MORENO, MARIA GORETTI
AZEVEDO ALVES DOS SANTOS e FRANCISCO DE PAULA CORRÊA CARNEIRO
GIFFONI. Ausente, justificadamente, a Conselheira URSULA HANSEN.



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

Processo nº. : 10983.001918/97-64

Acórdão nº. : 102-43.595

Recurso nº. : 15.874

Recorrente : AMARO NICOLAU COELHO

RELATÓRIO

AMARO NICOLAU COELHO, CPF 096.404.529-04 foi autuado mediante Auto de Infração de fls.41 a 51, exigindo-se o recolhimento da importância de R\$ 4.854,25, a título de Imposto de Renda Pessoa Física, relativo aos anos-calandários 1993 a 1995, além de multa de ofício de 75% e juros moratórios, em virtude de tributação de rendimentos percebidos pelo interessado nestes anos, da Prefeitura Municipal de Florianópolis, conforme planilhas juntadas às fls. 06 a 10, fornecidas pelo órgão pagador.

Os dispositivos legais infringidos constam do referido Auto de Infração, tendo a ação fiscal iniciado-se com Intimação nº239/96 (fl.1), na qual o contribuinte foi intimado a apreciar a planilha elaborada a partir do relatório, Ficha Financeira, fornecida pela Prefeitura de Florianópolis (fl.11).

Em resposta à referida intimação o contribuinte apresentou a correspondência de fls. 26 a 28, onde discorreu sobre responsabilidade tributária, definição de sujeito passivo da obrigação tributária, finalizando com a assertiva de que a exigência em comento devia ser atribuída à Prefeitura Municipal de Florianópolis – PMF e que a pretensão do Fisco em cobrar eventuais débitos é obstada pela Constituição Federal e pelo Regulamento do Imposto de Renda, posto que o produto da arrecadação do imposto incidente sobre a fonte dos funcionários municipais pertence ao Município, não à União Federal.



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

Processo nº. : 10983.001918/97-64

Acórdão nº. : 102-43.595

Alega também ter declarado como não-tributáveis as parcelas percebidas sob a rubrica Ajuda de Custo, por ter sido desta forma que a fonte pagadora informou no comprovante de rendimentos, e ainda dada a natureza do rendimento "recuperação de desembolso de custos". Anexa cópia da consulta realizada pela Prefeitura Municipal de Florianópolis à Divisão de Tributação da SRRF/9ª RF (fls. 29 a 33), sobre o tratamento tributário a ser dado ao pagamento das verbas a título de Ajuda de Custo, bem como os efeitos da não retenção do imposto, se devido fosse.

Tempestivamente, o contribuinte apresenta sua Impugnação, de fls.54 a 67, na qual se insurge contra a exigência fiscal, alegando, em síntese, que :

1. Preliminarmente, afirma cerceamento do seu direito de defesa, uma vez que o Fisco Federal fundamentou o Auto de Infração nos artigos 5º, 15, 16 e 17 do Decreto 70.235/72, com as alterações introduzidas pela Lei nº8.748/93 e tais dispositivos legais não autorizam o Fisco a constituir o crédito por auto de Infração, inexistindo, portanto, no feito fiscal o pressuposto essencial para sua validade e legitimidade, estando os requisitos obrigatórios do Auto de Infração e da Notificação de Lançamento descritos nos artigos 10 e 11 do já citado decreto.

2. Há discordância entre valores constantes do relatório "Ficha Financeira", fornecido pela prefeitura Municipal de Florianópolis, com os valores constantes do Auto de Infração e com os valores existentes no "Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte", fornecido também pelo município. Esta imprecisão, a incerteza e o desencontro de informações e



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

Processo nº. : 10983.001918/97-64
Acórdão nº. : 102-43.595

números levam a falta de um determinado e claro demonstrativo das bases de lançamento, o que impede o exercício pleno do direito de defesa (transcreve as emendas dos Acórdãos nº103-11.387 de 15/07/91 e nº303-25.277 de 10/03/89, do 1º e 3º Conselho de Contribuintes, respectivamente.

3. Observa que o agente do fisco está vinculado à lei, não cabendo-lhe questionar sua validade ou justeza; a recíproca também é verdadeira, uma vez que só poderá efetuar o lançamento se houver previsão legal para tal. No caso em debate, a fonte pagadora, Município de Florianópolis, deveria ter retido Imposto de Renda sobre os rendimentos pagos a funcionários à título de ajuda de custo, e não o fez por considerá-los isentos e/ou não tributáveis.

4. O imposto que está sendo pretendido no Auto de Infração não pertence à União, mas ao Município, no caso de Florianópolis, já existindo neste sentido manifestação adotada pelo Tribunal regional Federal da 2º Região. (transcreve o art. 158, inciso I da CF, ementa do Acórdão da AMS nº91.02.1995587-9/ES da 1ª Turma do TRF e art.8º do CTN). Portanto, não cabe à União, por ser ela a instituidora do tributo, cobrá-lo em benefício próprio ou de outrem, faltando-lhe legitimidade e tornando insubsistente o referido Auto de Infração.

5. Quanto ao mérito, alega que a Ajuda de Custo refere-se à indenização de despesas de transporte, locomoção entre outras, da qual o órgão pagador não desconta imposto de renda e informa no Comprovante de Rendimentos como rendimento isento/não tributável. Consoante Decisão nº161/96, que traz aos autos,



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

Processo nº. : 10983.001918/97-64
Acórdão nº. : 102-43.595

proferida pela DISIT/SRRF/9ª RF, que a verba paga pela Prefeitura Municipal de Florianópolis é tributável e pela mesma Decisão e que jamais poderia ter sido ignorada pelo Fisco, é de que “Compete à fonte pagadora a responsabilidade pela retenção do imposto incidente na fonte, a que fica obrigada ainda que não o tenha retido.”

6. Mesmo que o produto da arrecadação do tributo não pertencesse ao Município, nenhuma responsabilidade poderia recair sobre o contribuinte e no caso de assunção do ônus do imposto pela fonte pagadora, a importância paga, creditada teria que ser considerada líquida, cabendo o reajustamento do rendimento bruto, o que não foi feito (mostra a fórmula para o reajustamento dos rendimentos nos termos do art. 796 do RIR/94).

7. Não foram consideradas as deduções da contribuição previdenciária sobre os rendimentos tributáveis, nem os abatimentos correspondentes à tabela progressiva, permitidos pela legislação que rege o imposto de renda pessoa física. Mesmo se persistisse o lançamento, seria incabível a aplicação da multa penalizando o contribuinte, pois age com base em documentos oficiais (Comprovante de Rendimentos emitidos pela fonte pagadora), não estando sujeito à multa e juros exigidos.

8. Ao final, menciona decisão de Justiça Federal do Estado de Florianópolis, em caso análogo, na qual determinou-se a exclusão dos gravames mencionados e requer o cancelamento integral da exigência tributária por insubsistência da exigência fiscal constante do Auto de Infração.



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

Processo nº. : 10983.001918/97-64

Acórdão nº. : 102-43.595

A Autoridade Julgadora de Primeira Instância julga procedente o lançamento, na Decisão nº0214/98 de fls.76 a 92, com base nas seguintes argumentações:

1. Quanto à preliminar argüida de que houve cerceamento de defesa por erro e/ou omissão na e/ou fundamentação legal no lançamento, observa que o Auto de Infração foi lavrado por Auditor – Fiscal do Tesouro Nacional, pessoa competente para efetuar o lançamento, transcrevendo a redação do art. 59 e inciso II do Decreto 70.235/72 e ensinamento de Luiz Henrique Barros de Arruda, in “Manual do Processo Administrativo Fiscal”, Editora Resenha Tributária, SP, p.78. A alegação de que a autoridade lançadora fundamentou a exigência em dispositivos que não autorizam a constituição de crédito tributário por Auto de Infração é correta, embora esteja incorreta a conclusão do contribuinte de que por conta disto inexistente no feito fiscal o pressuposto essencial para sua validade e legitimidade. (transcreve os artigos 9 e 10 do Decreto 70.235/72).

2. É incorreta a alegação de que o Auto de Infração omitiu a fundamentação legal na qual se baseou pois a mesma consta do demonstrativo intitulado “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” (fls. 48 e 49 do Auto de Infração).

3. Também não procede a alegação de a União não teria legitimidade para promover eventual cobrança pois assim como é verdade que o produto do imposto sobre a renda que incide sobre a remuneração dos servidores do Município de Florianópolis, não é menos verdade que a entidade com competência para disciplinar



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

Processo nº. : 10983.001918/97-64
Acórdão nº. : 102-43.595

tudo acerca do imposto de renda é a União. Explica que o art.153, III da CF outorgou à União a competência privativa para instituir o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, assim quando a Prefeitura Municipal de Florianópolis entendeu serem isentos ou não tributáveis os rendimentos pagos a título de Ajuda de Custo, invadiu competência constitucional reservada da União. (cita também o art.159 §1º da CF).

4. No mérito, entende que as verbas pagas como ajuda de custo, nos moldes em que foram pagas, estão sujeitas à tributação (transcreve o disposto na art.45 do Regulamento de Imposto de Renda vigente e incisos I e X e §4º do art.3º da Lei 7.713/88). O art. 6º da Lei 7.713/88 dispõe sobre as isenções existentes, estas revestindo-se de caráter indenizatório, destinadas a atender as despesas com transporte, frete e locomoção do beneficiário e de sua família, em caso de mudança permanente de domicílio, em virtude de sua remoção de um município para outro. Outras vantagens pagas pelo empregador sob essa denominação, de maneira continuada ou eventual, sem que ocorra a mudança de residência em caráter permanente, para outro município diferente daquele em que o beneficiário residia não estão abrangidas pela isenção que trata o referido artigo.

5. A respeito da assunção do ônus do imposto pela fonte pagadora, prevista no art.796 do RIR/94, equivoca-se o contribuinte, pois tal dispositivo versa sobre o Imposto de Renda Retido pela Fonte e não sobre o Imposto de Renda Pessoa Física. Apesar de os dois incidirem sobre rendimentos, a sujeição passiva é diversa e o



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

Processo nº. : 10983.001918/97-64

Acórdão nº. : 102-43.595

momento do pagamento é diverso.(cita os artigos 121 e 128 do CTN). Verifica-se que a lei, ao atribuir à terceira pessoa a responsabilidade tributária poderá fazê-lo com os seguintes efeitos: excluindo-a do contribuinte- sujeito passivo direto, atribuindo-a ao contribuinte em caráter supletivo ou subsidiário e atribuindo-a ao contribuinte solidariamente com terceiro, não se tratando do caso em tela. A doutrina admite a responsabilidade tributária quando a incidência do imposto é exclusiva na fonte, não sendo de invocar aquela responsabilidade nos casos em que a incidência na fonte se dá por antecipação do imposto a ser apurado na Declaração de Ajuste Anual.(transcreve o artigo 13 da Lei 8.383/91, artigo 12, I, da Lei 8.981/95 e comentário de Sacha Calmon Navarro Coelho, in Responsabilidade Tributária nº5, Editora Resenha Tributária, pp.193 e 194).

6. Tratando-se da consulta (processo nº10983.004437/96-10) formulada pela Prefeitura Municipal de Florianópolis, a DISIT/SRFF/9ª RF, exarou, em resposta, a Decisão nº161/96 (fls. 29 a 33), que em verdade, reconheceu tratar-se de complementação salarial, sendo tributável e devendo ser adicionada ao rendimento bruto informado na Declaração de Ajuste Anual. Reconheceu também ser da responsabilidade da fonte pagadora a retenção e o recolhimento incidente na fonte, ainda que não o tenha retido. A falta de retenção e de recolhimento pela fonte pagadora não autoriza o contribuinte a considerar em sua Declaração de Ajuste Anual tais rendimentos como não tributáveis. O impugnante não é o sujeito passivo da obrigação no que tange a responsabilidade pela retenção e recolhimento do IRRF, mas o é na qualidade de contribuinte do



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

Processo nº. : 10983.001918/97-64

Acórdão nº. : 102-43.595

Imposto de renda da Pessoa Física. (transcreve o PN COSIT nº1 de 8/8/95, jurisprudência administrativa constante de fls. 87, Ac. nº106-07.610/96 da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, parte da sentença proferida em Mandado de Segurança impetrado por servidor da Prefeitura Municipal, pelo juiz da 5ª Vara Federal de Florianópolis, Otávio Roberto Pamplona)

7. De plano deve ser afastada a alegação do contribuinte quanto à exigibilidade da multa e juros de mora. O fato de a administração municipal ter considerado a ajuda de custo como não tributável não se enquadra nos termos do inciso I do art. 100 do CTN e o procedimento fiscal observou fielmente os ditames legais vigentes relativos à exigência da multa de ofício e dos juros moratórios constantes do Auto de Infração (cita o art.136 do CTN). A multa de ofício é decorrente do não cumprimento da obrigação tributária pelo contribuinte, tornando-se irrelevante a alegação do contribuinte de que agiu de maneira contrária à legislação tributária devido às informações errôneas constantes no Comprovante de Rendimentos emitido pela fonte pagadora. (cita o art.116 e o §1º do art.113, ambos do CTN e art.955 do CC).

8. Se a multa é cumprida espontaneamente, faz-se devida a multa moratória sobre o valor do tributo (art. 59 da Lei 8.383/91), mas, se o contribuinte não efetua o pagamento da obrigação por vontade própria e a administração lança o tributo de ofício, o contribuinte incorrerá na multa de ofício prevista no art. 44 da Lei 9.430/96. Ressalta que a edição desta lei é posterior à data da ocorrência do fato gerador apurado, razão pela qual mencionou-se no



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

Processo nº. : 10983.001918/97-64

Acórdão nº. : 102-43.595

demonstrativo de fls. 46, anexo ao Auto de Infração, a multa de ofício vigente na época, porém tendo em vista o princípio tributário da retroatividade benigna das leis (art. 106 do CTN), impõe-se a aplicação da multa de ofício de 75% aos atos pretéritos, não definitivamente julgados, correspondentes aos anos – calendário de 1993 a 1995.

9. Acrescenta que os juros moratórios são devidos pelo não pagamento do crédito tributário no vencimento e constitui acréscimo legal e que a informação trazida pelo impugnante de que com relação às multas e juros exigidos de ofício, existe sentença favorável ao impetrado, prolatada pela Justiça Federal em Santa Catarina, esta , além de não ser definitiva, posto que cabe recurso à instância superior, surte efeito apenas entre as partes envolvidas naquela lide. (transcreve o art.161 do CTN e os artigos 1º e 2º do Decreto 73.529/74).

10. Da análise dos documentos de fls. 48/49 e 68 a 70, constata-se que fiscalização agiu com acerto ao elaborar o demonstrativo de fls. 41 a 44, ao considerar as importâncias constantes do relatório Ficha Financeira (fls.6 a 10) para apurar as importâncias recebidas a título de Ajuda de Custo. O que se está tributando é a parcela do rendimento do contribuinte intitulada Ajuda de Custo, motivo pelo qual os valores expressos nos Comprovaes de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte divergem, não assistindo razão também ao interessado, quando invoca a existência de preterição relativa às deduções e os abatimentos pleiteados, pois



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

Processo nº : 10983.001918/97-64

Acórdão nº : 102-43.595

tem-se claro que todos os valores que foram corretamente informados foram acatados pela autoridade fiscalizadora.

Inconformado, o contribuinte apresenta, tempestivamente, seu Recurso Voluntário de fls. 96 a 123, alegando em síntese que :

1. Preliminarmente, citando a MP nº1.621-30, argüi o cabimento do Recurso, ante a inconstitucionalidade da vinculação ao seguimento do Recurso ao depósito de no mínimo 30% da exigência fiscal. Neste sentido, transcreve jurisprudência do Tribunal Regional Federal da 4ª Região (fls. 98/99).
2. Alega também a nulidade do lançamento posto não ser cabível a constituição do crédito fiscal via Auto de Infração, senso incapaz de gerar efeitos. É omissos em seus fundamentos, o que ofende o dispositivo constitucional da ampla defesa, pois a omissão de seus fundamentos leva ao cerceamento de defesa.(cita o artigo 3º, 142 e 43, todos do CTN).
3. Julgador não apreciou com a necessária minúcia todos os argumentos apontados inicialmente pelo contribuinte em sua Impugnação, pois a decisão apresentada é genérica, posto que padronizada para 34 outros processos de servidores municipais-fiscais, que apesar de semelhantes, possuem particularidades que devem ser analisadas individualmente para a devida instrução do processo e formação da convicção do julgador.(transcreve ensinamento de Hely Lopes Meirelles - O Processo Administrativo, in Direito Administrativo Aplicado e Comparado, Tomo I, Ed. Resenha



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

Processo nº : 10983.001918/97-64

Acórdão nº : 102-43.595

Tributária, 1979, pp.37/56, jurisprudência do Conselho de Contribuintes no Ac.C.S.R.F./01-0.836 – Cons. Contr. M. Fazenda e o art.5º , inciso LIV e LV c/c o inciso IX do art.93 da CF).

4. Indiscutivelmente os valores recebidos a título de Ajuda de Custo não são tributáveis, pois são de cunho indenizatório. O recorrente, em razão de suas funções, recebeu a título de Ajuda de Custo, um automóvel particular. O servidor público que utiliza seu veículo para cumprir sua atividade, merece por força de lei municipal, direito a ajuda de custo para a recuperação das despesas e, além disso, não há nos arquivos da Prefeitura ou nos da Receita Federal qualquer prova de esta indenização tenha sido feita por qualquer outra forma que não com o acréscimo do valor no seu borderô mensal de pagamento.

5. Toda a responsabilidade pela não retenção e pelo não recolhimento recai sobre a fonte pagadora, que é a titular do produto de arrecadação. Era impossível que o recorrente viesse a incluir a ajuda de custo, a título de indenização por uso de veículo próprio, como tributável nas suas declarações de ajustes anuais, até porque, o Município a lho fornecer os comprovantes de rendimentos pagos ou creditados, incluiu aqueles valores como não tributáveis. O que se discute é a retenção do imposto de renda na fonte. Se o Município é o titular do imposto de renda, retido na fonte, e se ele a quem caberia reter o imposto não o fez, não pode agora a União vir fazê-lo, em seu próprio nome e muito menos responsabilizar-se os servidores pelo pagamento daquele imposto. (cita o art.158 da CF).



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

Processo nº : 10983.001918/97-64
Acórdão nº : 102-43.595

6. No momento em que a União fornece ao contribuinte a Declaração de Rendimentos pagos ou creditados no ano- calendário onde estão expressamente declarados, que a verba recebida a título de ajuda de custo, pela indenização do uso de bem próprio, no exercício de função pública, é rendimento não tributável, e se este, com base nas informações fornecidas por órgão da administração pública, faz sua declaração de ajuste anula levando em consideração estes dados, não há como ser punido com multa. O recorrente não pode ser penalizado por multa uma vez que se erro houve, este partiu da administração.

7. Ao final, enfatizando que, os valores foram recebidos como indenização de gastos de combustível, depreciação dos veículos e até de alimentação fora de casa; que o Município é o único culpado pela não retenção na época própria, se devida fosse; e que a receita oriunda não será de propriedade da Fazenda Nacional, mas sim do Município, renova o já requerido na Impugnação, requer a reforma da Decisão recorrida e que caso a decisão seja mantida, seja devidamente fundamentada, sob pena de nulidade.

O Recorrente, embora não tenha sido concedida a Liminar, anexa cópia do Mandado de Segurança nº98.0004070-6, em trâmite na 1ª Vara da Justiça Federal de Florianópolis/SC, relativo ao depósito prévio de, no mínimo, 30%do valor do débito, nos termos da Medida Provisória nº1699-37, para dar seguinte ao recurso.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 10983.001918/97-64
Acórdão nº. : 102-43.595

VOTO

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

O recurso é tempestivo e assente em lei. Dele, portanto, tomo conhecimento, não havendo preliminares a serem analisadas.

Conforme se verifica nos autos, trata o presente processo de notificação de lançamento, relativa à tributação de rendimentos declarados pelo contribuinte como isentos e não tributáveis, pagos pela Prefeitura Municipal de Florianópolis - SC, a título de ajuda de custo.

Assevera o contribuinte que a responsabilidade pela retenção do imposto de renda caberia à Prefeitura Municipal de Florianópolis - SC, assumindo ela, com isso, a responsabilidade pelo tributo correspondente na qualidade de substituto tributário e que a Fazenda Nacional não teve nenhum prejuízo, tendo em vista que o imposto de renda retido na fonte incorpora a receita municipal.

Como se sabe, o regime da substituição tributária foi introduzido no nosso ordenamento jurídico através da Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), através do art. 128 que prescreve:

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001918/97-64
Acórdão nº. : 102-43.595

No intuito de facilitar a atividade fiscal, agilizar a arrecadação e minimizar a sonegação de impostos, a administração pública utiliza-se do mecanismo da substituição tributária, escolhendo uma terceira pessoa, no caso, o substituto, o qual está vinculado ao fato gerador da respectiva obrigação e do qual se exigirá a satisfação da prestação jurídico- tributária.

Isto significa dizer que a figura da substituição tributária implica, necessariamente, numa pessoa substituta e outra pessoa substituída, sendo que o encargo tributário pertence ao substituído, porém, quem comparece na relação jurídica formal da obrigação jurídico- tributária é o substituto, isto é, o substituto recolhe tributo devido por outrem.

O artigo 121 do Código Tributário Nacional, ao tratar do sujeito passivo da obrigação tributária, dispõe:

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

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

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

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

Da exegese do artigo acima, verifica-se que o CTN distingue duas categorias de sujeito passivo, qual seja:

- a) o que tenha relação direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador, denominado contribuinte, e,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001918/97-64
Acórdão nº. : 102-43.595

b) o que, sem ter relação direta com o respectivo fato gerador, foi eleito sujeito passivo da relação obrigacional, por comodidade ou qualquer outra razão de ordem prática, denominado responsável.

Com relação ao imposto de renda, é contribuinte o titular da disponibilidade econômica ou jurídica do rendimento adquirido, ou dos proventos, conforme dispõe o artigo 45 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

“Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o art. 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.”

Dessa forma, não resta dúvida que o responsável pela retenção do imposto de renda na fonte é o substituto, eleito sujeito passivo da relação obrigacional para a retenção e recolhimento do tributo devido antecipadamente pelo contribuinte.

Ao contribuinte, a lei determina que ao final de cada ano deverá apresentar declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, apurado com base no somatório de todos os rendimentos tributáveis recebidos durante todo o ano, sem exceção, independentemente de sua tributação na fonte ou não.



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

Processo nº. : 10983.001918/97-64
Acórdão nº. : 102-43.595

Portanto, havendo ou não a retenção do imposto de renda na fonte, a pessoa que suporta, definitivamente, o ônus econômico do tributo é o contribuinte beneficiário dos rendimentos, cabendo à fonte pagadora dos rendimentos, as penalidades previstas na legislação pela não retenção do imposto.

Logo, contribuinte é aquele que declara seus rendimentos e por esta declaração sofre o lançamento do tributo, assim como as penalidades pecuniárias que lhe são impostas pelos erros nela cometidos, por ser ele o titular que tem a relação pessoal e direta com a situação que constitui o respectivo fato gerador.

Despicienda portanto, a asseveração do recorrente ao querer atribuir à fonte pagadora dos rendimentos, a responsabilidade pelo pagamento do imposto incidente sobre rendimentos que lhe foram pagos, até porque, a incidência do imposto de renda na fonte, opera como uma antecipação do total do imposto devido na Declaração de Ajuste Anual, não sendo devida de forma definitiva, como é o caso do imposto incidente sobre rendimentos tributados exclusivamente na fonte.

É de se observar ainda, que a não retenção do imposto pela fonte pagadora, não trouxe no presente caso qualquer prejuízo ao recorrente, posto que, no decorrer do ano-calendário, o mesmo recebeu os valores ora tributados integralmente, sem qualquer tributação na fonte. As penalidades que lhe foram impostas, decorreram do não oferecimento à tributação em sua Declaração de Ajuste Anual, os valores recebidos a título de ajuda de custo.

Ainda, sendo a responsabilidade tributária objetiva, consoante artigo 136 da Lei n. 5172/66 (Código Tributário Nacional), independe se o agente agiu de boa fé ou não, ao declarar incorretamente como isentos ou não tributável, os valores



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

Processo nº. : 10983.001918/97-64
Acórdão nº. : 102-43.595

percebidos em sua Declaração de Ajuste Anual, pois sendo ele o beneficiário dos rendimentos, cabe a ele o ônus do imposto correspondente.

À vista de todo o exposto, conheço do recurso por tempestivo, para no mérito NEGAR-LHE provimento.

Sala das Sessões - DF, em 23 de fevereiro de 1999.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'V. Sandri', with a horizontal line underneath it.

VALMIR SANDRI