



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.001366/2001-69
Recurso nº. : 128.643
Matéria: : IRF – Ano: 1999
Recorrente : HOSPITAL NOSSA SENHORA DA CONCEIÇÃO S. A.
Recorrida : DRJ em PORTO ALEGRE - RS
Sessão de : 21 DE MAIO DE 2002
Acórdão nº. : 106-12.695


PRELIMINAR - NULIDADE DO LANÇAMENTO – ILEGITIMIDADE PASSIVA – A exigência do imposto de renda depois de ultrapassado o prazo da entrega da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física deve recair sobre o contribuinte beneficiado com os rendimentos, exigindo-se da fonte pagadora as penalidades legais cabíveis somente em decorrência da não retenção do tributo. Assim é que, o sujeito passivo da obrigação correspondente ao imposto de renda incidente sobre os rendimentos tributáveis, que a fonte deixou de reter, é o seu beneficiário, sendo caso de nulidade absoluta o ato de lançamento que identificou erroneamente o sujeito passivo da obrigação.

Preliminar acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por HOSPITAL NOSSA SENHORA DA CONCEIÇÃO S. A.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de ilegitimidade passiva argüida de ofício pela Conselheira-relatora. Vencido o Conselheiro Wilfrido Augusto Marques.


IACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS
PRESIDENTE


THAISA JANSEN PEREIRA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 07 NOV 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros. ROMEU BUENO DE CAMARGO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e LUIZ ANTONIO DE PAULA. Ausente justificadamente os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO e EDISON CARLOS FERNANDES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 11080.001366/2001-69
Acórdão nº. : 106-12.695

Recurso nº. : 128.643
Recorrente : HOSPITAL NOSSA SENHORA DA CONCEIÇÃO S. A.

RELATÓRIO

Hospital Nossa Senhora da Conceição S. A., já qualificado nos autos, recorre da decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre, por meio do recurso protocolado em 15/08/01 (fls. 368 a 394), tendo dela tomado ciência em 16/07/01 (fl. 366).

Contra o contribuinte foi lavrado o Auto de Infração de fls. 04 e 07, que, acompanhado dos respectivos demonstrativos, impôs o crédito tributário no valor de R\$ 3.064.095,82 de imposto, o qual foi acrescido dos encargos legais, levando à determinação do montante de R\$ 6.273.282,71, calculados até 31/01/01.

A autuação ocorreu em virtude de o contribuinte não ter efetuado a retenção e o recolhimento do imposto de renda na fonte relativo aos valores pagos em decorrência de processo trabalhista.

Como procedimento anterior à lavratura do Auto de Infração, foi o contribuinte intimado a apresentar cópia do processo nº 00491.027/94-0 em tramitação na Justiça do Trabalho, ao que respondeu afirmando que:

O processo completo se encontra na Justiça do Trabalho, sendo que no momento esta em carga do procurador dos reclamantes, razão pela qual enviamos a V. Sas., somente partes que dispomos (Anexo nº 01); (fl. 148)

O Relatório de Verificação Fiscal (fls. 08 a 15), o qual é parte integrante do Auto de Infração, assim se manifesta sobre o Parecer acolhido pela

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11080.001366/2001-69
Acórdão nº. : 106-12.695

Justiça do Trabalho (fl. 152) e juntado às fls. 156 a 170, de autoria do Sr. Igor Danilevicz:

1 – ANÁLISE DO PARECER

A natureza jurídica dos direitos que os médicos, por meio de seu sindicato, buscaram e receberam em juízo, é facilmente identificada no resumo dos fatos que motivaram a lide descritos no parecer (PROC. FLS. 165 a 170), com base no qual o contribuinte ora autuado deixou de reter e recolher o IRF. Tal documento relata os fatos ocorridos do seguinte modo:

1°) havia diversas ações trabalhistas movidas por médicos cobrando diferenças de salários por planos econômicos, por cláusulas de dissídio não cumpridas, por descontos ilegais, etc....

2°) as partes resolveram compor a lide por meio de um acordo único, terminando com todas as demandas (OBS: acordo de 1996);

3°) pelo acordo, foram pagos R\$ 7.000.000,00 aos médicos e a reclamada obrigou-se a criar um fundo de aposentadoria recolhendo mensalmente 8% da remuneração dos médicos acordantes a partir de maio de 1996;

4°) também foi pactuado que se até 31/12/1996 não fosse criado o fundo os 8% seriam incorporados ao salário de cada médico;

5°) como não foi constituído o fundo, o SIMERS promoveu ação de execução da cláusula, no segundo semestre de 1997, pretendendo a incorporação das parcelas vencidas de 8% ao salário dos médicos e o pagamento das vencidas;

6°) no processo foi reconhecida a dívida com os médicos relativa às parcelas vencidas e os 8% foram incorporados ao salário a partir de agosto de 1998 (OBS: acordo de 1998).

Já no primeiro item acima, observa-se que o motivo do acordo de 1996, mencionado no segundo item, eram ações que objetivavam reposições salariais por planos econômicos ou dissídio, demonstrando claramente a natureza salarial dos valores que o hospital se obrigou a pagar.

Estes fatos também demonstram que o direito adquirido pelos médicos no acordo são acréscimo de patrimônio, sendo passíveis de serem alcançados pelo imposto de renda, conforme dispuser a legislação, salvo havendo norma de isenção.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11080.001366/2001-69
Acórdão nº. : 106-12.695

No terceiro item, verifica-se que além do pagamento em dinheiro, o hospital obrigou-se a criar um fundo de aposentadoria colaborando mensalmente com 8% da remuneração dos médicos. Vale salientar

que se este pacto fosse cumprido (e fosse esta a prestação recebida), apesar de haver aumento do patrimônio dos médicos, seria possível a incidência da norma de isenção prevista no art. 39 XI e XII do RIR/99. Ressaltando-se que tal isenção apenas retardaria o momento da tributação para quando a aposentadoria fosse recebida.

A cláusula mencionada no 4º item, ao determinar que se não fosse criado o fundo haveria a incorporação dos 8% no salário, demonstra cristalina que o inadimplemento da prestação de criar o fundo dá direito aos médicos de receberem outra prestação, esta agora de natureza salarial. Ou seja, não criado o fundo, os valores pagos ou devidos aos médicos são renda salarial alcançáveis pelo IRF, independente da entrega ser voluntária ou forçada pelo judiciário. Isto porque as prestações alternativas a que estava obrigado o hospital têm natureza e regime jurídico distinto, uma isenta outra não. Por isso crucial determinar-se: qual prestação os médicos tiveram direito e qual prestação receberam. Os fatos ocorridos demonstram que eles adquiriram direito a aumento de salário e receberam salário, renda tributável pelo IRF no momento do pagamento. Assim, os valores recebidos em razão do não cumprimento da cláusula são alcançados pelo imposto de renda.

O 5º e 6º item demonstram que os médicos precisaram recorrer à justiça para receber a renda salarial referente às parcelas vencidas e para incorporar aos seus salários as vincendas. Mas o fato de ser necessário recorrer ao judiciário não muda a natureza do direito pleiteado e recebido.

Voltando ao parecer, observa-se que após o relato dos fatos acima mencionados, o caso é analisado e conclui-se que os valores pagos aos médicos são uma indenização pelo descumprimento de obrigação de fazer, sendo uma recomposição patrimonial e não um acréscimo patrimonial, não havendo incidência da norma do imposto de renda (PROC. FLS. 169 a 170).

Nota-se o descompasso entre os fatos e a conclusão apresentada no parecer, na verdade o que ocorreu foi um contrato reconhecendo a existência de direitos dos médicos, pagando parte deste valor e comprometendo-se a cumprir obrigação de fazer (criar um fundo de aposentadoria), também foi prevista cláusula penal para a

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11080.001366/2001-69
Acórdão nº. : 106-12.695

inexecução da obrigação de fazer convencionando-se esta na obrigação de dar (incorporar os 8% ao salário). Conforme o direito pátrio, a cláusula penal para o caso de total inadimplemento converte-se em alternativa a benefício do credor (art. 918 do CC). Foi o que ocorreu em 31/12/1996. Não cumprida a obrigação de fazer no prazo estipulado, por opção do credor, nasceu a obrigação de dar prevista na cláusula penal, fazendo surgir o direito dos médicos incorporarem 8% aos seus salários. Não obstante a existência do direito, o devedor não cumpriu sua obrigação espontaneamente, obrigando os médicos a buscarem declaração judicial da existência do direito, certamente visando uma futura execução judicial. Durante o processo de conhecimento, o hospital reconheceu a dívida, pactuando forma e prazo de pagamento. Ao cumprir o combinado, fazer os pagamentos, nasceu a obrigação tributária.

Além da distorção dos fatos, também equivoca-se o parecer quanto ao direito aplicável. Ao concluir que os pagamentos decorrentes do acordo, por serem uma reposição do patrimônio, ficam livres da incidência do imposto de renda, demonstra óbvio desconhecimento da norma tributária e dos fatos ocorridos. É que apenas a indenização que vise repor um patrimônio constituído com uma renda já tributada não é tributada. No caso, não houve reposição de um patrimônio constituído com uma renda já tributada, houve apenas a satisfação de um direito. Os fatos demonstram que simplesmente houve mora do devedor em satisfazer o direito dos credores de receberem o aumento salarial de 8% mensais. Porém, no momento do pagamento ocorre o fato gerador do IRF. Pois o aspecto temporal da norma do IRF sobre rendimentos do trabalho é o momento do efetivo recebimento e não o momento da aquisição do direito de receber. Assim, ocorre o fato gerador no momento do pagamento, inobstante o direito ao recebimento já estar anteriormente incorporado ao patrimônio do trabalhador.

Ainda sobre o direito aplicável vale mencionar que existem algumas isenções para recebimento de indenizações (incisos XVI a XXIV do artigo 39 combinado com o artigo 623 do RIR/99), porém nenhuma delas aplica-se ao caso, lembrando-se ainda que as isenções devem ser interpretadas literalmente (art. 111 do CTN). Sem se esquecer que no caso nem indenização houve, mas simples cumprimento tardio, independente do nome que as partes resolveram dar para os pagamentos.

Finalmente ainda enganada a conclusão do parecer que afirma não serem tributados os juros (arts. 55, 56 e 640).

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 11080.001366/2001-69
Acórdão nº. : 106-12.695

Em sua impugnação (fls. 304 a 321), o contribuinte tece considerações a respeito do lançamento que assim podem ser resumidas:

- As verbas pagas aos médicos têm natureza indenizatória, posto que são decorrentes da não implementação do Plano de Aposentadoria dos Médicos;
- Indenização por definição pode ser entendida como uma recompensa por serviço prestado;
- ... *é indubitável que a reparação vem justamente para contribuir na reconstrução do patrimônio dos médicos que foram lesados em decorrência de não terem recebido o benefício contratado – plano de aposentadoria (fl. 307);*
- Não ocorreu um acréscimo patrimonial, mas sim uma recomposição do patrimônio;
- Devem ser respeitados os princípios da legalidade e da tipicidade cerrada;
- Tributar tais parcelas infringe o princípio da capacidade contributiva;
- A aplicação da multa de 75% é um verdadeiro confisco e afronta o princípio da capacidade contributiva;
- A taxação pela SELIC dos juros é inconstitucional e ilegal, pois não foi instituída por lei, o que está previsto no Código Tributário Nacional, inclusive, e é superior a 12% ao ano, limite este expresso na Constituição Federal.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre (fls. 351 a 363) decidiu por julgar o lançamento procedente argumentando em síntese:

- Antes de adentrar no mérito, considerando a resposta da interessada de que não juntou cópia do processo aos autos por estarem eles nas mãos do procurador dos reclamantes (fl. 148 – documento datado de 19/07/00), é de se ressaltar que em tese ela agiu de má fé;

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 11080.001366/2001-69
Acórdão nº. : 106-12.695

- Comprova-se pela pesquisa no endereço *internet* www.trt4.gov.br, que o processo encontra-se com Gislaine Maria Marengo da Trindade desde 17/07/2000 e antes disto (11/07/2000) com Alcio Antônio Lopes Guimarães, ambos procuradores da autuada (fls. 300 e 301);
- A interessada, assim como o parecer juntado às fls. 156 a 170, entendem que a incorporação de 8% da remuneração dos médicos aos seus salários, em decorrência da execução compulsória promovida pelo Sindicato dos Médicos do Rio Grande do Sul (SIMERS), possui natureza indenizatória;
- No caso em tela, a indenização constitui aquisição de patrimônio novo, posto que se originou de reclamatória que envolvia diferenças de salário por planos econômicos, cláusulas de dissídio não cumpridas e descontos ilegais (fl. 156);
- O acordo resultou em se criar um fundo de aposentadoria, o qual não instituído incorreu no incremento patrimonial caracterizado pela incorporação ao salário de cada médico o valor equivalente a 8% da remuneração;
- Verifica-se a teor do contido nos artigos 1º a 3º e 6º, da Lei nº 7.713/88, que o incremento salarial fica dentro do campo de incidência da norma;
- A tributação independe da *denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores de 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* (fls. 355 e 356);
- A interpretação da legislação que disponha sobre suspensão ou exclusão de crédito ou de outorga de isenção deve ser literal;
- Estando a multa de 75% prevista no inciso I, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, perfeita é a sua exigência;

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11080.001366/2001-69
Acórdão nº. : 106-12.695

- Quanto às alegações de inconstitucionalidade da imposição da multa de ofício e dos juros aplicados com base na taxa SELIC, é de se ressaltar que os órgãos administrativos não podem negar a aplicação das leis, posto que cabe tão somente ao Poder Judiciário a declaração ou julgamento de inconstitucionalidade de lei;
- A argumentação de que a aplicação da taxa SELIC nos juros é ilegal não procede, posto que foi instituída pelo art. 13, da Lei nº 9.065/95, combinado com os artigos 5º e 61, da Lei nº 9.430/96.

Em grau de recurso, a autuada reitera os termos de sua impugnação e acrescenta que:

- A 27ª Junta de Conciliação e Julgamento de Porto Alegre – RS, conforme a ata de audiência (fl. 152) de 10/12/98, expressamente se manifestou no sentido de que *sobre os valores pagos não incide o recolhimento do imposto de renda;*
- Mesmo a Justiça do Trabalho não sendo competente para *analisar a incidência ou não de determinado tributo, certamente sua competência abrange sentenças, tais como, indenização ou salário ...* (fl. 373);
- A própria Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre concorda com a natureza indenizatória da verba, contradizendo-se pela sua conclusão;
- Ao órgão administrativo compete se manifestar sobre inconstitucionalidade das leis, sob pena de desrespeitar o inciso LV, do art. 5º, da Constituição Federal;
- Conforme se depreende do Acórdão 108-01.182 da 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, cujo relator foi o Conselheiro Adelmo Martins Silva, a apreciação da inconstitucionalidade das normas é um dever dos órgãos julgadores administrativos.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11080.001366/2001-69
Acórdão nº. : 106-12.695

O arrolamento dos bens se comprova pelos documentos de fls. 395 a 409 e pelo despacho de fl. 410.

É o Relatório.

Handwritten signature and initials, possibly 'R' and 'F'.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11080.001366/2001-69
Acórdão nº. : 106-12.695

VOTO

Conselheira THAISA JANSEN PEREIRA, Relatora

O recurso é tempestivo e obedece todos os requisitos legais para a sua admissibilidade, por isso deve ser conhecido.

Conforme se depreende do que foi relatado, a pessoa jurídica, ao efetuar o pagamento de verbas, por entendê-las como sendo de natureza indenizatória, não efetuou a retenção e o conseqüente recolhimento do imposto de renda na fonte.

Ocorre que a lavratura do Auto de Infração se deu depois do prazo legal para a entrega tempestiva das Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física dos beneficiários do rendimento em comento. Meu entendimento é o de que a fonte é responsável pela retenção do imposto de renda da pessoa física, porém, a partir do momento no qual o contribuinte apresenta sua Declaração de Ajuste Anual, ele está obrigado a oferecer todos os seus rendimentos tributáveis à imposição legal, com o fim de determinar a base de incidência. Assim, o lançamento, nas condições presentes neste processo, apresenta-se viciado de nulidade absoluta, pelo que deve ser levantada de ofício a preliminar de nulidade por ilegitimidade passiva.

O Regulamento do Imposto de Renda – 1999 assim dispõe:

Art. 2º. As pessoas físicas domiciliadas ou residentes no Brasil, titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital, são contribuintes do imposto de renda, sem distinção da

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 11080.001366/2001-69
Acórdão nº. : 106-12.695

nacionalidade, sexo, idade, estado civil ou profissão (Lei n.º 4.506, de 30 de novembro de 1964, art. 1.º, Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 43, e Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro de 1991, art. 4.º).

§ 1.º. São também contribuintes as pessoas físicas que perceberem rendimentos de bens de que tenham a posse como se lhes pertencessem, de acordo com a legislação em vigor (Decreto-Lei n.º 5.844, de 23 de setembro de 1943, art. 1.º, parágrafo único, e Lei n.º 5.172, de 1966, art. 45).

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

...

Art. 85. Sem prejuízo do disposto no § 2.º do art. 2.º, a pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 7.º).

O mesmo Decreto, ao tratar da tributação na fonte, assim se expressa:

Art. 717, Compete à fonte reter o imposto de que trata este Título, salvo disposição em contrário (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, arts. 99 e 100, e Lei n.º 7.713, de 1988, art. 7.º, § 1.º).

Destes dispositivos legais, depreende-se que a pessoa física beneficiária dos rendimentos tributáveis deve, como contribuinte, apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, o que se efetua por meio da Declaração de Ajuste Anual. À fonte cabe com exclusividade a **retenção** do tributo, o que não exclui a responsabilidade de o contribuinte oferecer em sua declaração os rendimentos para o devido ajuste anual.

O Código Tributário Nacional define o que vem a ser responsável e o que vem a ser contribuinte:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11080.001366/2001-69
Acórdão nº. : 106-12.695

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

...

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.

...

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.

...

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

A legislação do imposto de renda não exclui a responsabilidade do contribuinte nem a atribui em caráter supletivo, portanto, o sujeito passivo do

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11080.001366/2001-69
Acórdão nº. : 106-12.695

imposto de renda quando da ocasião da entrega da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física é o beneficiário pessoa física a quem o rendimento se dirigiu.

O que se exige do contribuinte é o pagamento do tributo devido, apurado na Declaração de Ajuste Anual, restando à fonte pagadora a responsabilidade da retenção do imposto, mas não o pagamento do próprio tributo.

O Regulamento do Imposto de Renda – 1999 também prevê:

Art. 722. A fonte Pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 103).

Parágrafo único – No caso deste artigo, quando se tratar de imposto devido como antecipação e a fonte pagadora comprovar que o beneficiário já incluiu o rendimento em sua declaração, aplicar-se-á a penalidade prevista no art. 957, além dos juros de mora pelo atraso, calculados sobre o valor do imposto que deveria ter sido retido, sem obrigatoriedade do recolhimento deste.

Art. 957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 44):

I – de setenta e cinco por cento nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

...

A Lei n.º 10.426/02, em seu art. 9.º, trouxe novo disciplinamento legal relacionado com estes artigos acima transcritos:

Art. 9.º. Sujeita-se às multas de que tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a fonte pagadora obrigada a reter tributo ou contribuição, no caso de falta de retenção ou recolhimento, ou recolhimento após o prazo fixado, sem o acréscimo de multa moratória, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 11080.001366/2001-69
Acórdão nº. : 106-12.695

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado. (grifos meus)

Observa-se que a nova legislação veio suprir uma lacuna legal, visto que a ausência da retenção do tributo pela fonte pagadora não estava expressamente tipificada em lei (note-se, inclusive, que o parágrafo único do art. 722, do Regulamento do Imposto de Renda – 1999, não tem remissão legal). Este novo dispositivo legal reforça a tese de que, em a fonte pagadora não fazendo a retenção do imposto, cabe ao contribuinte beneficiário do rendimento oferecê-lo à tributação em sua Declaração de Ajuste Anual. A fonte pagadora não poderá fugir de sua responsabilidade, pois se assim o fizer será alvo da nova previsão legal, que a sujeitará à imposição da multa prevista no art. 44, da Lei nº 9.430/95.

No caso em tela, a fonte pagadora foi autuada com a exigência do imposto que deveria ter sido retido, calculado sobre uma base tributável reajustada e com a imposição dos acréscimos legais correspondentes, o que não está correto, pois já não era o real sujeito passivo da obrigação na ocasião da lavratura do Auto de Infração.

Caso permanecesse este lançamento, poder-se-ia incorrer em uma dupla tributação sobre os mesmos rendimentos, pois, como se demonstrou, os contribuintes pessoas físicas, que são os efetivos beneficiários dos rendimentos, que têm a obrigação de informá-los e oferecê-los à tributação em suas Declarações de Ajuste Anual e que seriam os reais destinatários da imposição fiscal exigida nas condições deste processo, podem já ter oferecido os rendimentos à tributação em suas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física. Não há no processo qualquer informação sobre isso.

Assim é que, como a falta de retenção na fonte não exonera o contribuinte da obrigação de oferecer os seus rendimentos à tributação na

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 11080.001366/2001-69
Acórdão nº. : 106-12.695

Declaração de Ajuste Anual, o lançamento aqui analisado evidencia-se como nulo, na medida em que houve equívoco na identificação do sujeito passivo.

O art. 142, do Código Tributário Nacional, assim estabelece:

*Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, **identificar o sujeito passivo** e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.
(grifo meu)*

O parágrafo único, do art. 142, do Código Tributário Nacional, antes transcrito, deixa claro que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, ou seja, deve se realizar segundo critérios e definições da legislação tributária. A atividade não pode se desviar dos estritos termos e previsões legais, sob pena de ser inválida.

Os pressupostos legais para a ocorrência do lançamento devem estar presentes, pois, do contrário, o lançamento é nulo. Não tem base legal de existência.

Conforme De Plácido e Silva, em sua obra Vocabulário Jurídico, temos que:

NULIDADE. *No latim medieval "nullitas", de "nulus" (nulo, nenhum), assim se diz, na linguagem jurídica, da "ineficácia" de um ato jurídico, em virtude de haver sido executado com transgressão à regra legal, de que possa resultar a ausência de condição ou de requisito de "fundo" ou de "forma", indispensável à sua validade. "Nulidade", pois, em realidade, no sentido técnico jurídico, quer exprimir "inexistência", visto que o ato ineficaz, ou sem valor, é tido como não tendo "existência legal". Falta-lhe a "força vital, para que*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11080.001366/2001-69
Acórdão nº. : 106-12.695

possa, validamente, procedentemente, produzir os efeitos jurídicos desejados.

A rigor, a nulidade mostra vício mortal, em virtude do que o "ato" não somente se apresenta como ineficaz ou inválido, como se mostra como "não tendo vindo".

... a terminologia tem admitido a existência da:

a.) "Nulidade absoluta ou substancial", quando decorre da omissão de elemento ou requisito essencial à formação jurídica do ato, seja referente à sua forma ou a seu fundo. Diz-se, também, "intrínseco". A nulidade absoluta infirma o ato de inexistência, podendo ser oposta por qualquer interessado, em razão do seu caráter de ordem pública, ou porque tenha ferido preceito, que lhe estabelece os elementos de vida.

Assim, seus efeitos são "ex nunc", isto é "não existem desde o momento em que foram praticados os "atos nulos".¹

O lançamento aqui analisado se reveste de nulidade absoluta, o que autoriza que a preliminar seja levantada de ofício.

Pelo exposto e por tudo mais que do processo consta, conheço do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei, e voto pelo acolhimento da preliminar de nulidade do lançamento por ilegitimidade passiva argüida de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 21 maio de 2002.


THAISA JANSEN PEREIRA

¹ SILVA, De Plácido e. *Vocabulário Jurídico*. 17. ed. Rio de Janeiro : Forense, 2000, p. 561 e 562.