



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11610.005229/2009-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-011.617 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de abril de 2024
Recorrente ANTONIO BRUNO MELLONE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2006

MATÉRIA NÃO SUSCITADA NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

Não pode ser apreciada em sede recursal, em face de preclusão, matéria não suscitada pelo Recorrente na impugnação.

NORMAS GERAIS. NULIDADES. INOCORRÊNCIA.

A nulidade do lançamento deve ser declarada quando não atendidos os preceitos do CTN e da legislação que rege o processo administrativo tributário no tocante à incompetência do agente emissor dos atos, termos, despachos e decisões ou no caso de preterição do direito de defesa e do contraditório do contribuinte.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE.

Deve ser mantida a glosa do IRRF informado na declaração de rendimentos quando não restar comprovada a efetiva retenção do imposto de renda por parte da fonte pagadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer em parte do recurso voluntário, por este tratar de temas estranhos ao litígio administrativo instaurado com a impugnação ao lançamento; na parte conhecida, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Débora Fófano dos Santos - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Francisco Nogueira Guarita, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Thiago Alvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2201-011.617 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11610.005229/2009-15

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 111/129) interposto contra decisão no acórdão da 17ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP) de fls. 100/105, que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário formalizado na Notificação de Lançamento - Imposto de Renda de Pessoa Física, lavrada em 18/05/2009, no montante de R\$ 70.307,22, já incluídos multa de mora (não passível de redução) e juros de mora (calculados até 29/05/2009), com a apuração da infração de “Compensação Indevida de Imposto de Renda Retido na Fonte”, no montante de R\$ 44.827,36¹ (fls. 26/29), em decorrência da revisão da declaração de ajuste anual do exercício de 2006, ano-calendário de 2005, entregue em 27/04/2006 (fls. 53/75).

Da Impugnação

Regularmente intimado do lançamento², o contribuinte apresentou impugnação em 18/06/2009 (fls. 02/05), acompanhada de documentos (fls. 06/17).

Adoto para compor o presente relatório o resumo constante no acórdão recorrido (fl. 101):

O inventariante do espólio do contribuinte acima identificado (fl. 8), insurge-se contra a Notificação de Lançamento de fls. 11 a 15, referente ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2.006 (ano-calendário 2.005), apresentando a impugnação de fls. 2, 4 e 5.

2. O lançamento em foco glosou parcialmente a dedução do imposto de renda retido na fonte, na quantia de R\$ 44.827,36 (fls. 13, 14, 53, 54 e 63), apurando, ao final, imposto sujeito à multa de mora, no valor de R\$ 44.827,36, multa de mora de R\$ 8.965,47 e juros de mora de R\$ 16.514,39, calculados até 29/05/2.009.

3. Na impugnação interposta, às fls. 2, 4 e 5, acompanhada dos documentos de fls. 6 a 22, propugna-se pela improcedência do lançamento, com o conseqüente cancelamento do débito fiscal, alegando-se, em síntese, que:

3.1- o imposto retido na fonte, cuja dedução foi glosada no lançamento, incidiu sobre rendimentos de aluguéis pagos pela empresa Brazil's Casual Dining Comercial Ltda, em decorrência da locação de imóvel pertencente ao espólio de Antonio Bruno Mellon, tendo a empresa locatária descumprido a legislação do Imposto de Renda, ao reter na fonte o imposto e não recolhê-lo, não tendo, ainda, apresentado a DIRF à Receita Federal e o Informe de Rendimentos ao espólio (reproduz os arts. 631, 722, caput e 723, caput, todos do RIR/99);

3.2- em respeito aos princípios e à boa-fé, o espólio cumpriu suas obrigações fiscal e tributária, quando declarou seus rendimentos e, tendo como prova das retenções na

¹ Consta na Notificação de Lançamento a seguinte informação complementar (fl. 27):

- Fonte Pagadora: 03.668.329/0001-13 - BRAZIL S CASUAL DINING COMERCIAL LTDA.

- O contribuinte não apresentou informe de rendimentos, comprovando a retenção.

- A fonte pagadora não apresentou a DIRF e nem recolheu o IR.

² De acordo com o despacho de fl. 25:

(...)

Atualmente, consta no sistema SUCOP a situação "extraviado", motivo pelo qual não foi possível verificarmos a data do efetivo recebimento.

Tendo em vista a situação acima, consideramos a impugnação tempestiva, portanto transferimos a cobrança do crédito tributário para o processo e cadastramos o mesmo no sistema CCPF/PROFISC.

(...)

fonte efetuadas os valores dos aluguéis líquidos recebidos, e, na impossibilidade de conseguir junto à locatária o Informe de Rendimentos, declarou a retenção sofrida, não podendo o espólio ser penalizado diante de tantas evidências de descumprimento da legislação fiscal e tributária pela locadora.

4. A fim de instruir o presente processo e propiciar as condições necessárias ao seu julgamento, a Autoridade Julgadora, por intermédio do despacho de fl. 76, encaminhou os autos à DEFIS/SP, para que diligenciasse junto à empresa Brazil's Casual Dining Comercial Ltda, CNPJ 03.668.329/0001-13, no sentido de que esta esclarecesse qual a natureza dos rendimentos pagos, no ano-calendário 2.005, relativos ao espólio de Antonio Bruno Mellone, CPF nº 002.435.158-04, e quais os valores desses rendimentos e dos respectivos impostos retidos na fonte.

5. Em função do requisitado no despacho acima referido, foi elaborado pela Divisão de Fiscalização da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Pessoa Física DERPF o Relatório de Diligência Fiscal, à fl. 95, informando que, em resposta à intimação fiscal, *“o sócio Antonio Carlos Guimarães declarou não ter os documentos solicitados e assim não obtivemos qualquer informação referente aos recebimentos e tampouco quanto a retenção do imposto na fonte.”*

(...)

Da Decisão da DRJ

A 17ª Turma da DRJ/SPO, em sessão de 10 de setembro de 2014, no acórdão nº 16-61.274, julgou a impugnação improcedente (fls. 100/105), conforme ementa do acórdão abaixo reproduzida (fl. 100):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2005

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

A responsabilidade da fonte pagadora pela retenção na fonte e recolhimento do tributo não exclui a responsabilidade do beneficiário do respectivo rendimento, no que tange ao oferecimento desse rendimento à tributação em sua declaração de ajuste anual, nem, tampouco, exime o contribuinte de comprovar a retenção do imposto de renda na fonte, cuja dedução foi objeto de glosa no lançamento.

GLOSA DA DEDUÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE.

Mantém-se a glosa da dedução do imposto de renda retido na fonte, uma vez não constar dos autos nenhum elemento hábil capaz de ilidi-la.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

Devidamente cientificado da decisão da DRJ em 24/08/2016 (AR de fl. 109), o contribuinte interpôs recurso voluntário em 26/09/2016 (fls. 111/129), acompanhado de documentos (fls. 130/141), com os argumentos sintetizados nos tópicos abaixo:

PRELIMINARMENTE

I — PRECLUSÃO DO DIREITO DE JULGAR A LIDE.

II — PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.

III — ERRO CRASSO NA DESIGNAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO — ILEGITIMIDADE PASSIVA - NULIDADE DO LANÇAMENTO.

IV — NULIDADE DAS INTIMAÇÕES — NULIDADE DO LANÇAMENTO.

V — OUTRA NULIDADE - AUSÊNCIA DE ASSINATURA DA AUTORIDADE NA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO — REQUISITO ESSENCIAL DE VALIDADE.

NO MÉRITO

VI — AUSÊNCIA DE FUNDAMENTO LEGAL DA V. ACÓRDÃO RECORRIDO.

VII — ATUAÇÃO OMISSA DA AUTORIDADE FISCAL.

VIII — OBRIGAÇÃO DA FONTE PAGADORA DE PRESTAR AS INFORMAÇÕES E DOCUMENTOS AO FISCO E À CONTRIBUINTE.

IX — IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DA MULTA E JUROS DO CONTRIBUINTE.

X - PEDIDOS.

1) **DECLARAR A PRECLUSÃO** do direito de julgar a impugnação e recursos referentes ao processo epígrafado, declarando a **NULIDADE DE QUAISQUER DECISÕES ANTERIORES PROFERIDAS FORA DO PRAZO ESTABELECIDO DO ART. 24 DA LEI 11.457/07**, cf item "I", supra;

2) **DECLARAR A PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE** dos créditos exigidos, cf item "II", supra (FG de 2005);

3) **RECONHECER NULIDADE DO LANÇAMENTO IMPUGNADO EM FACE:**

3.1) Da ilegitimidade do sujeito passivo indicado no lançamento - lançamento feito em nome do de cujus, quando deveria sê-lo em nome do espólio, cf item "III", supra;

3.2) Da nulidade das intimações efetuadas em nome do de cujus, cf. item "IV", supra;

3.3) Da ausência de requisito essencial de validade da intimação/notificação de lançamento, consubstanciado na assinatura da autoridade que lavrou o ato (art. 11, IV do Decreto 70.235/72), cf. item "V", supra;

4) **DECLARAR A NULIDADE DO V. ACÓRDÃO RECORRIDO FACE À AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL QUANTO À ALEGADA IMPRESTABILIDADE DA PROVA APRESENTADA PELO RECORRENTE, DEVOLVENDO OS AUTOS À INSTÂNCIA INFERIOR PARA PROVIDÊNCIAS CABÍVEIS** (observado o disposto no §30 do art. 59 do Decreto 70.235/72), cf. item "VI", supra;

5) **RECONHECER A OMISSÃO DA AUTORIDADE FISCAL EM SEU DEVER DE ORIENTAR E ESCLARECER O CONTRIBUINTE (AFRONTANDO A NORMA DO ART. 904 DO RIR), A GERAR A NULIDADE DO LANÇAMENTO**, cf. item "VII", supra;

6) **EXCLUIR TODA E QUALQUER PENALIDADE (MULTAS E JUROS) DO LANÇAMENTO GUERREADO. POSTO QUE, DECORRENTES DE EVENTUAL DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO POR PARTE DA FONTE PAGADORA, NÃO SENDO LÍCITO ATRIBUIR PUNIÇÃO AO RECORRENTE**, cf. itens "VIII" e "IX", supra;

(...)

Do Acórdão do CARF

No acórdão nº 2201-004.997, julgado em sessão de 13 de fevereiro de 2019, esta turma julgadora decidiu pelo provimento do recurso voluntário para reconhecer a nulidade do lançamento por vício material (fls. 144/148), conforme ementa e dispositivo do voto abaixo reproduzidos (fl. 144):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2005

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. LEGITIMIDADE DO ESPÓLIO. ORIGINAÇÃO (sic) TRIBUTÁRIA POSTERIOR À DATA DO FALECIMENTO.

Somente o espólio possui legitimidade para figurar no polo passivo do lançamento o fiscal, uma vez que os fatos geradores ocorreram após a data do falecimento, já tendo a Receita Federal recebido mais de uma Declaração de Ajuste Anual do espólio.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer a nulidade do lançamento por vício material na forma do voto do relator. Votou pelas conclusões a conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll que entendia que o vício é formal.

Do Recurso Especial de Divergência da Procuradoria da Fazenda Nacional

Cientificada do acórdão, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs “Recurso Especial de Divergência” (fls. 150/160), acompanhado de documentos (fls. 161/169), no qual, inicialmente, insurge-se contra o entendimento adotado pela turma julgadora que reconheceu a nulidade do auto de infração, por vício material (erro de identificação do sujeito passivo), aduzindo que, o acórdão paradigma firmou entendimento de não haver vício quando o auto de infração for lavrado em nome do “de cujus”, sem acréscimo da palavra “espólio”, após o nome, ainda que a fiscalização tivesse conhecimento do falecimento à época da autuação.

Apresentou, ainda, as seguintes razões que justificariam a reforma do acórdão recorrido:

- A responsabilidade tributária da fonte pagadora quanto à retenção na fonte e ao recolhimento do imposto, na condição de sujeito passivo responsável, não exclui a responsabilidade do beneficiário do respectivo rendimento, na condição de contribuinte, em oferecê-lo à tributação, nem, tampouco, exime o contribuinte de comprovar a retenção do imposto na fonte, cuja dedução foi objeto de glosa no lançamento.
- Cabe ao contribuinte a prova de que faz jus à dedução do imposto de renda retido na fonte pleiteada na declaração de ajuste anual e objeto de glosa no lançamento, e que as respectivas provas devem ser apresentadas quando da interposição da impugnação, sob pena de preclusão desse direito, não tendo sido carreado aos autos, em anexo à peça impugnatória, nenhum elemento capaz de ilidir a glosa em análise, observando-se que o documento de fl. 21 foi emitido por terceiro (Delmo Imóveis S/C Ltda), o que prejudica o valor probatório das informações ali contidas, além de não conter a identificação nem a assinatura do responsável pelas informações.
- Não obstante a Autoridade Julgadora tivesse requisitado, à fl. 76, a realização de diligência junto à pessoa jurídica Brazil's Casual Dining Comercial Ltda, CNPJ 03.668.329/0001-13, a empresa diligenciada, consoante Relatório de Diligência Fiscal de fl. 95, informou não ter os documentos solicitados, referentes aos rendimentos de aluguéis e à respectiva retenção do imposto na fonte.
- Não constando dos autos comprovação da retenção do imposto de renda na fonte, cuja dedução foi glosada no lançamento, nem tampouco, prova do recolhimento dessa retenção, fica inviabilizado, por completo, o restabelecimento da dedução glosada.

Do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial

Por meio do despacho de admissibilidade exarado em 10 de maio de 2019, a presidente da 2ª Câmara da 2ª Seção do CARF deu seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (fls. 176/178).

Do Recurso Especial do Contribuinte

O contribuinte foi devidamente cientificado do despacho em 06/12/2020 (AR de fl. 186 e pág. PDF 185) e, em 04/01/2021 (fls. 187/188 e págs. PDF 186/187), apresentou Contrarrazões ao Recurso Especial (fls. 189/203 e pág. PDF 188/202), com os argumentos sintetizados nos tópicos abaixo:

I— RAZÕES DO RECURSO INTERPOSTO.

II- PRELIMINARMENTE

2.1 -LIMITAÇÃO DO OBJETO DO RESP.

2.2 - MATÉRIA NÃO ENFRENTADA PELA C. TURMA JULGADORA DO CARF - IMPRESCINDIBILIDADE DA DEVOLUÇÃO DOS AUTOS NA HIPÓTESE DE PROCEDÊNCIA DO RESP,

III - MÉRITO - RAZÕES PARA O IMPROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL.

3.1 - A PERSONALIDADE JURÍDICA TERMINA COM A MORTE - 62 DO CÓDIGO CIVIL.

3.2 - A NULIDADE ATINGE ATO JURÍDICO DE ÍNDOLE MATERIAL (LANÇAMENTO) E NÃO PROCESSUAL (NOTIFICAÇÃO) - ART, 142 CTN.

3.3 — A NULIDADE ATINGE A SUBSTÂNCIA DO ATO (AUSÊNCIA DE PERSONALIDADE JURÍDICA DO SUJEITO PASSIVO) E NÃO A SUA FORMA.

3.4 - O ESPÓLIO APRESENTOU IMPUGNAÇÃO POR SER O ÚNICO COMPERSONALIDADE (sic) JURÍDICA PARA FAZÊ-LO EM NOME DO SUJEITO PASSIVO INDICADO (FALECIDO).

3.5 - DOCTRINA, E DA JURISPRUDÊNCIA PERTINENTES.

IV - PEDIDOS.

Diante de todo o exposto requer-se dessaEg. (sic) Câmara Superior, o improvimento ao presente Recurso Especial, para manter o v. acórdão recorrido na íntegra.

Entretanto, caso outro seja o entendimento da c. Turma, no sentido de prover o recurso interposto, requer:

a. Adevolução (sic) dos autos à Eg. Instância inferior, para que ela **conheça dos argumentos e pleitos constantes no Recurso Voluntário interposto pela ora recorridas** cf. item "2.2", não enfrentados quando da prolação do v. acórdão recorrido;

b. Quea (sic) **própria c. Turma julgadoras quando do julgamento do RESp. conheça e julgue os argumentos e pleitos constantes no Recurso Voluntário interposto pela ora recorrida** cf. item "2.2", considerando que encerram MATÉRIAS DE ORDEM PÚBLICA QUE NÃO FORAM ENFRENTADAS QUANDO DA PROLAÇÃO DO V. ACÓRDÃO RECORRIDO.

Do Acórdão de Recurso Especial

Em sessão de 27 de abril de 2023, no acórdão nº 9202-010.735 – CSRF / 2ª Turma (fls. 208/212 e págs. PDF 207/211), a turma julgadora decidiu pelo provimento parcial do recurso para afastar a nulidade do lançamento pronunciada, com retorno dos autos ao Colegiado *a quo* para a análise das demais matérias aduzidas no recurso voluntário, conforme ementa e dispositivo abaixo reproduzidos (fl. 208 e pág. PDF 207):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2005

LANÇAMENTO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. ESPÓLIO. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

Não há vício se o auto de infração foi lavrado em nome do "de cujus", sem acréscimo da palavra "espólio" após o nome, ainda que a fiscalização tivesse conhecimento do falecimento à época da autuação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento parcial para afastar a nulidade do lançamento pronunciada, com o retorno dos autos ao Colegiado a quo para a análise das demais matérias aduzidas no recurso voluntário. Vencido o conselheiro Joao Victor Ribeiro Aldinucci que negava provimento.

A Procuradoria da Fazenda Nacional (fl. 214 e pág. PDF 213) e o contribuinte (AR de fl. 220 e pág. PDF 218) foram cientificados do referido acórdão e o processo retornou para análise das demais questões trazidas no recurso voluntário.

Tendo em vista o fato do conselheiro relator não mais integrar o Colegiado, os presentes autos foram encaminhados para novo sorteio para apreciação do recurso voluntário, compondo lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

A tempestividade do recurso voluntário foi atestada pela unidade da Receita Federal do domicílio do Recorrente, conforme se verifica do teor do “despacho de encaminhamento” (fl. 143) e também foi reconhecida por esta turma julgadora no acórdão nº 2201-004.997 (fls. 144/148), razão pela qual, preenchidos os requisitos de admissibilidade, o mesmo deve ser conhecido.

Preliminarmente convém lembrar que, de acordo com o relatório do acórdão recorrido, na impugnação o contribuinte insurgiu-se em relação aos seguintes pontos (fl. 101):

(...)

3. Na impugnação interposta, às fls. 2, 4 e 5, acompanhada dos documentos de fls. 6 a 22, propugna-se pela improcedência do lançamento, com o conseqüente cancelamento do débito fiscal, alegando-se, em síntese, que:

3.1- o imposto retido na fonte, cuja dedução foi glosada no lançamento, incidiu sobre rendimentos de aluguéis pagos pela empresa Brazil's Casual Dining Comercial Ltda, em decorrência da locação de imóvel pertencente ao espólio de Antonio Bruno Mellon, tendo a empresa locatária descumprido a legislação do Imposto de Renda, ao reter na fonte o imposto e não recolhê-lo, não tendo, ainda, apresentado a DIRF à Receita Federal e o Informe de Rendimentos ao espólio (reproduz os arts. 631, 722, caput e 723, caput, todos do RIR/99);

3.2- em respeito aos princípios e à boa-fé, o espólio cumpriu suas obrigações fiscal e tributária, quando declarou seus rendimentos e, tendo como prova das retenções na

fonte efetuadas os valores dos aluguéis líquidos recebidos, e, na impossibilidade de conseguir junto à locatária o Informe de Rendimentos, declarou a retenção sofrida, não podendo o espólio ser penalizado diante de tantas evidências de descumprimento da legislação fiscal e tributária pela locadora.

(....)

No recurso voluntário, ainda que o Recorrente tenha separado seus argumentos em preliminares e questões de mérito, verifica-se que os mesmos se confundem, arguindo, em apertada síntese, a nulidade do lançamento e do acórdão da DRJ.

Em sede de preliminares arguiu: (i) nulidade do lançamento sob o fundamento de terem transcorridos mais de onze anos da tramitação do processo, se levar em conta a data do fato gerador; (ii) preclusão do direito de julgar a lide, tendo em vista a duração razoável do processo administrativo e a disposição contida no artigo 24 da Lei nº 11.457 de 2007 que determina que obrigatoriamente seja proferida decisão administrativa no prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo; (iii) prescrição intercorrente; (iv) erro na designação do sujeito passivo – ilegitimidade passiva; (v) nulidade das intimações e (vi) ausência de assinatura da autoridade na notificação de lançamento — requisito essencial de validade.

As questões meritórias aventadas pelo Recorrente giram em torno das seguintes matérias: (i) nulidade do acórdão por ausência de fundamento legal; (ii) atuação omissa da autoridade fiscal; (iii) obrigação da fonte pagadora de prestar as informações e documentos ao fisco e à contribuinte e (iv) impossibilidade de exigência da multa e juros do contribuinte.

Com exceção das insurgências em relação às seguintes matérias: (i) nulidade do acórdão por ausência de fundamento legal; (ii) obrigação da fonte pagadora de prestar as informações e documentos ao fisco e à contribuinte e (iii) impossibilidade de exigência da multa e juros do contribuinte, todos os demais argumentos do Recorrente ventilados apenas em sede recursal não serão conhecidos, por restarem preclusos nos termos do artigo 17 combinado com o artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 6 de março de 1972³.

O argumento do “erro na designação do sujeito passivo – ilegitimidade passiva” já foi objeto de apreciação pelo acórdão nº 9202-010.735 – CSRF/2ª Turma de 27 de abril de 2023 (fls. 208/212 e págs. PDF 207/211), cujo excerto da decisão reproduzimos abaixo (fls. 211/212 e págs. PDF 210/211):

(...)

No caso dos autos, muito embora houvesse o apontamento, na DIRF da fonte pagadora e na DIRPF/06 do sujeito passivo, que sugeriria tratar-se de espólio, o fato é que não houve a alteração cadastral junto à base CPF, de forma que pudesse ser afirmado tinha o autuante o inequívoco conhecimento de tal circunstância e, ainda assim, optara pela escolha inadequada.

Registre-se que a Instrução Normativa SRF nº 190/2002, vigente à época do óbito e que dispunha sobre o Cadastro de Pessoas Físicas, previa em seu artigo 4º, dentre outros, a “alteração de dados cadastrais” como ato a ser praticado perante o CPF; e em seu artigo 13, o local onde a solicitação para essa alteração deveria ser praticado.

³ DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972. Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências.

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

(...)

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Já seu artigo 17 estabelecia que apenas a alteração de endereço ou a retificação do número de inscrição do título de eleitor é que poderiam ser efetivadas – sistemicamente - por meio da DAA ou da DAI.

Art. 17. O pedido de alteração de dados cadastrais será acompanhado dos documentos que comprovem a alteração, exceto quando para fins de atualização de endereço, hipótese em que será dispensada sua comprovação.

§ 1º A alteração de endereço ou a retificação do número de inscrição do título de eleitor poderá também ser efetivada por intermédio da:

I - Declaração de Ajuste Anual; ou II - Declaração Anual de Isento, apresentada por meio da Internet ou das agências dos Correios.

Nesse contexto, penso que representante legal do de cujus poderia, ou melhor, deveria, ter solicitada a alteração dos dados no CPF, de forma a dar ao Fisco o efetivo conhecimento dessa condição à época do lançamento.

Com isso, tenho que não se pode afirmar que houvera erro na interpretação da regra matriz, mas sim erro na interpretação dos fatos, o que acarretaria, quando muito, a nulidade do lançamento por vício formal.

Nesse sentido, concluo pelo desacerto da decisão recorrida ao pronunciar a nulidade do lançamento.

Não obstante, considerando o pleito da União em seu recurso, no sentido de que fosse restabelecida a decisão de primeira instância e o entendimento exposto no início deste voto no sentido da inexistência de vício capaz de tornar nulo o lançamento, penso que as demais matérias suscitadas no recurso voluntário devem ser regularmente analisadas pelo colegiado recorrido, sob pena de se promover indesejável supressão de instância.

Pelo exposto, VOTO por CONHECER do recurso para DAR-LHE provimento parcial para afastar a nulidade do lançamento pronunciada, com o retorno dos autos ao Colegiado *a quo* para a análise das demais matérias aduzidas no recurso voluntário.

(...)

Em síntese conclusiva, os presentes autos retornaram a este Colegiado para a apreciação das seguintes matérias aduzidas no recurso voluntário:

Preliminar de Nulidade do Acórdão Recorrido

As hipóteses de nulidade no âmbito do processo administrativo fiscal estão previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235 de 1972⁴. Nos termos do referido dispositivo são tidos como nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No caso concreto a autoridade lançadora observou os requisitos de validade do auto de infração, previstos no artigos 10 do Decreto nº 70.235 de 1972⁵ e demonstrou de forma

⁴ Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

⁵ Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

clara e precisa os motivos pelos quais foi efetuado o lançamento, seguindo as prescrições contidas no artigo 142 do CTN⁶.

Por sua vez, a autoridade julgadora de primeira instância fundamentou os motivos pelos quais entendeu pela manutenção do referido lançamento, não se verificando a ocorrência da alegada nulidade ou cerceamento de defesa.

O Recorrente aduz a nulidade da decisão recorrida em razão da autoridade julgadora de primeira instância ter omitido o fundamento jurídico no qual se escorou para rejeitar a prova apresentada pelo Recorrente e não apresentou o fundamento jurídico que lhe autorize a sustentar tese que exclua a aplicação da legislação no que diz respeito à responsabilidade da fonte pagadora de reter o imposto de renda devido (artigo 717 do Decreto nº 3.000 de 1999) e de fornecer à pessoa física beneficiária do pagamento o comprovante da retenção (artigo 941 do Decreto nº 3000 de 1999).

Ao contrário do alegado pelo Recorrente, a autoridade julgadora de primeira instância após reproduzir diversos dispositivos normativos e legais que dispõem sobre a comprovação de deduções, concluiu que o restabelecimento da dedução glosada ficou inviabilizado ante a falta de comprovação da retenção e do recolhimento do imposto de renda glosado, conforme se depreende do excerto abaixo reproduzido (fl. 105):

(...)

21. Dos dispositivos legais supracitados, conclui-se que cabe ao contribuinte a prova de que faz jus à dedução do imposto de renda retido na fonte pleiteada na declaração de ajuste anual e objeto de glosa no lançamento, e que as respectivas provas devem ser apresentadas quando da interposição da impugnação, sob pena de preclusão desse direito, não tendo sido carreado aos autos, em anexo à peça impugnatória, nenhum elemento capaz de ilidir a glosa em análise, observando-se que o documento de fl. 21 foi emitido por terceiro (Delmo Imóveis S/C Ltda), o que prejudica o valor probatório das informações ali contidas, além de não conter a identificação nem a assinatura do responsável pelas informações.

22. Não obstante a Autoridade Julgadora tivesse requisitado, à fl. 76, a realização de diligência junto à pessoa jurídica Brazil's Casual Dining Comercial Ltda, CNPJ 03.668.329/0001-13, a empresa diligenciada, consoante Relatório de Diligência Fiscal de fl. 95, informou não ter os documentos solicitados, referentes aos rendimentos de aluguéis e à respectiva retenção do imposto na fonte.

23. Destarte, não constando dos autos comprovação da retenção do imposto de renda na fonte, cuja dedução foi glosada no lançamento, nem tampouco, prova do recolhimento dessa retenção, fica inviabilizado, por completo, o restabelecimento da dedução glosada.

(...)

Quanto ao argumento da “obrigação da fonte pagadora de prestar as informações e documentos ao fisco e ao contribuinte”, sem novamente apresentar os comprovantes de retenção

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

⁶ Art. 142. 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.

do imposto de renda, o contribuinte insiste no fato de ser responsabilidade da fonte pagadora a retenção do imposto de renda. Todavia, razão não lhe assiste, como será demonstrado a seguir.

De acordo com o artigo 87 do Decreto nº 3.000 de 1999 (vigente durante o ano calendário em análise, revogado pelo Decreto nº 9.580 de 2018):

Art. 87. Do imposto apurado na forma do artigo anterior, poderão ser deduzidos (Lei nº 9.250, de 1995, art. 12):

(...);

IV - o imposto retido na fonte ou o pago, inclusive a título de recolhimento complementar, correspondente aos rendimentos incluídos na base de cálculo;

(...)

§ 2º O imposto retido na fonte somente poderá ser deduzido na declaração de rendimentos se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos, ressalvado o disposto nos arts. 7º, §§ 1º e 2º, e 8º, § 1º (Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 55).

Da leitura do dispositivo acima, extrai-se que a compensação do imposto de renda retido na fonte (IRRF) está condicionada à comprovação dos seguintes fatos:

- recebimento dos rendimentos, bem como da retenção do IRRF a eles correspondente;
- oferecimento de tais rendimentos à tributação na declaração de ajuste anual; e
- que a mencionada retenção se deu em função dos rendimentos individualmente recebidos em nome do suposto pleiteante.

O contribuinte está correto ao afirmar que a obrigação pela retenção e o recolhimento do IRRF é da fonte pagadora dos rendimentos quando essa for pessoa jurídica, todavia, ressalte-se que fica a cargo do contribuinte que pretende se compensar do imposto, comprovar que sofreu a retenção.

Pela pertinência, convém trazer a colação o teor da Súmula CARF nº 143 :

Súmula CARF nº 143

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 03/09/2019

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

No caso concreto não houve tal comprovação, conforme relatado pelo juízo *a quo* e, assim sendo, uma vez que foi constado após a data prevista para a entrega da declaração de ajuste anual que não houve retenção do imposto, o destinatário da exigência passa a ser o contribuinte, exigindo a lei que ele submeta os rendimentos à tributação, apure o imposto efetivo, considerando todos os rendimentos.

Deste modo, a partir da data prevista para a entrega da declaração de ajuste anual não se pode mais exigir da fonte pagadora o imposto, conforme estabelecido no Parecer Normativo Cosit nº 1 de 24 de setembro de 2002, a seguir reproduzido:

IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE. RESPONSABILIDADE.

Quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, no caso de pessoa física, no prazo fixado para a entrega da

declaração de ajuste anual, e, no caso de pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.

IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE.

Constatada a falta de retenção do imposto, que tiver a natureza de antecipação, antes da data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, e, 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, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de mora. Verificada a falta de retenção após as datas referidas acima serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, até 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; exigindo-se do contribuinte o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, caso este não tenha submetido os rendimentos à tributação.

(...)

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. Nesse sentido, dispõe o art. 722 do RIR/1999, *verbis*:

Art. 722. A fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 103).

13.1. Nesse caso, a fonte pagadora deve arcar com o ônus do imposto, reajustando a base de cálculo, conforme determina o art. 725 do RIR/1999, a seguir transcrito.

" Art. 725. Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto, ressalvadas as hipóteses a que se referem os arts. 677 e 703, parágrafo único (Lei nº 4.154, de 1962, art. 5º. e Lei nº 8.981, de 1995, art. 63, § 2º)."

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. (grifos nossos). (...)

Logo, tem-se que o contribuinte não se desincumbiu do ônus probatório nos termos do disposto no artigo 373 da Lei nº 13.105 de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil), de modo que não merece reparo o acórdão recorrido.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em não conhecer em parte do recurso voluntário por este tratar de temas estranhos ao litígio instaurado com a impugnação ao lançamento e na parte conhecida em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Débora Fófano dos Santos