



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

Processo nº. : 11618.002714/99-70

Recurso nº. : 128.879

Matéria : IRPF - EX.: 1995

Recorrente : ROBERTO RODRIGUES PALHANO

Recorrida : DRJ em RECIFE - PE

Sessão de : 18 DE SETEMBRO DE 2002

Acórdão nº. : 102-45.699

IRPF - EX.: 1995 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - TRIBUTAÇÃO NA FONTE E NA DECLARAÇÃO - Comprovada a omissão de rendimentos tributáveis em dois tempos – fonte e declaração - percebidos sem a respectiva retenção do imposto de renda, e sendo a infração apurada em momento posterior à ocorrência do fato gerador do tributo na pessoa física do beneficiário, deve a exigência fiscal incidir sobre este último, considerando a natureza desses valores e o nascimento da obrigação principal, na forma do artigo 113 do CTN, aprovado pela Lei n.º 5172, de 25 de outubro de 1966. Se concluído o feito antes desse referencial, a exigência do tributo passaria à fonte pagadora, porque ainda dentro do lapso temporal em que a responsabilidade lhe era atribuída em face da lei.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ROBERTO RODRIGUES PALHANO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Valmir Sandri e Maria Goretti de Bulhões Carvalho que votavam por cancelar o lançamento.

ANTONIO DE FRÉITAS DUTRA  
PRESIDENTE

NAURY FRAGOSO TANAKA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 OUT 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros AMAURY MACIEL, CÉSAR BENEDITO SANTA RITA PITANGA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO e LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES.



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

Processo nº. : 11618.002714/99-70

Acórdão nº. : 102-45.699

Recurso nº. : 128.879

Recorrente : ROBERTO RODRIGUES PALHANO

**R E L A T Ó R I O**

Lançamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza incidente sobre parte dos rendimentos do trabalho com vínculo empregatício percebidos, no mês de julho de 1994, do Banco do Estado de Pernambuco S/A, em face de reclamação trabalhista n.º 447/89.

O montante dos rendimentos que não haviam sido oferecidos à tributação foi equivalente a 90.529,66 Unidades Fiscais de Referência – UFIR, como demonstrado no Termo de Verificação Fiscal, fls. 5 a 7, e, após sua inserção na Declaração de Ajuste Anual, resultou em crédito tributário, constituído por Auto de Infração, de 9 de setembro de 1999, no valor total de R\$ 46.456,94 – incluindo acréscimos.

O feito teve por fundamentação legal os artigos 1.º a 3.º e parágrafos da lei n.º 7713, de 22 de dezembro de 1988, 1.º a 3.º da Lei n.º 8134, de 27 de dezembro de 1990 e artigos 4.º e 5.º da lei n.º 8383, de 30 de dezembro de 1991.

Observo que a constituição do crédito tributário decorreu de lançamento anteriormente efetuado, via Notificação Eletrônica, tornado nulo por decisão DRJ/RCE n.º 488, de 24 de maio de 1999, em virtude da ausência da matéria tributável e dos dados da autoridade autuante, sob o amparo da Instrução Normativa SRF n.º 94, de 24 de dezembro de 1997.

Não concordando com a posição do fisco, contestou o feito trazendo o entendimento de que o tributo incidente sobre os valores recebidos em



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

Processo nº. : 11618.002714/99-70

Acórdão nº. : 102-45.699

decorrência do litígio judicial é de responsabilidade da fonte pagadora, com lastro no artigo 792 do Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR aprovado pelo Decreto n.º 1041, de 11 de janeiro de 1994. No entanto, teve sua pretensão não acolhida pela Autoridade Julgadora de primeira instância que considerou o lançamento procedente em virtude de atribuir ao contribuinte o dever de oferecer ditos rendimentos à tributação em sua Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda - Pessoa Física, uma vez tratar-se incidência em dois tempos: na fonte e na declaração.

Inconformado com a decisão de primeira instância, por intermédio de seu patrono Sósthenes Marinho Costa, OAB/PB n.º 4886, dirigiu recurso ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes, desrido de preliminares, e, quanto ao mérito, ratificou a alegação anterior reforçando-a com o dispositivo constitucional atinente ao princípio da legalidade, para atribuir a responsabilidade ao recolhimento do IR à fonte pagadora, considerando o posicionamento do fisco ofensivo à determinação legal dada pelos artigos 717, 718 e 722 do RIR/99 e 919 do RIR/94.

O processo teve seguimento por autorização judicial dada por Medida Liminar no Mandado de Segurança n.º 2001.82.00.4430-3, fls. 68.

Principais documentos que instruem o processo.

- Auto de Infração e demonstrativos que o integram, fls. 1 a 7.
- Notificação Anterior, fl. 16, FAR – 3, fl. 17; Ata de Instrução e Julgamento de Reclamação n.º 447/89, fls. 10 a 15, Guia de Depósito/Levantamento – Justiça do Trabalho, fl. 18. Termo de Encerramento da Ação Fiscal, fl. 36.



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

Processo nº. : 11618.002714/99-70

Acórdão nº. : 102-45.699

Cópia da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda -  
Pessoa Física, exercício de 1995, fl. 19 e 20.

Impugnação à Notificação anterior, fls. 22 a 27. Impugnação ao  
lançamento efetuado mediante Auto de Infração, fls. 41 a 43.

Decisão DRJ/Recife n.º 537/96, referente à Notificação anterior, fl.  
28 a 32; Decisão DRJ/RCE n.º 488, de 24 de maio de 1999, fls. 33 e  
34, para anular o lançamento. Decisão DRJ/RCE n.º 1695, de 11 de  
setembro de 2000, fls. 45 a 50. Recurso dirigido ao E. Primeiro  
Conselho de Contribuintes, fls. 54 a 61. Ofício n.º 450/2001/MS da  
Diretora de Secretaria da 1.ª Vara Federal da Paraíba comunicando  
a concessão da segurança no MS n.º 2001.82.00.4430-3, fl. 68 a 70.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Mário Henrique de Andrade".



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

Processo nº. : 11618.002714/99-70

Acórdão nº. : 102-45.699

**V O T O**

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

O recurso foi apresentado sob liminar concedida em Mandado de Segurança expedida pela MM Juíza Federal Substituta da 1.<sup>a</sup> Vara da Justiça Federal da Paraíba, em 27 de julho de 2001, no processo n.º 2001.82.00.4430-3, para o qual ainda não consta julgamento pelo TRF-5.<sup>a</sup> Região, conforme pesquisa no respectivo site na Internet, efetuada nesta data – 29/08/2002. Portanto, uma vez obedecido o prazo legal para sua interposição, verifica-se obediência aos requisitos legais de admissibilidade, motivo para conhecer de sua íntegra.

Não há preliminares suscitadas.

Mesmo não se tratando de aspecto preliminar, o prazo decadencial merece análise, em vista de que o feito foi concluído após cinco anos do ato jurídico que o motivou.

Observe-se que, segundo o Vocabulário Jurídico De Plácido e Silva, atualizado por Nagib Slaibi Filho e Geraldo Magela Alves, “Na linguagem forense, preliminar equivale a prejudicial. Designa a matéria ou a questão que deve ser conhecida e decidida antes que outra, pois, que se resolve favoravelmente, impede o exame e solução da outra, a que está ligada. Assim, preliminar é toda questão ou toda exceção suscitada no curso de um processo, de tal relevância, que possa influir na decisão da causa ou a paralisar, quando resolvida favoravelmente.” No entanto, os aspectos preliminares, mesmo observados, permitem que o ato seja refeito posteriormente, com as devidas correções, e tenha continuidade, enquanto a decadência, uma vez observada, exclui sua eficácia do mundo jurídico.



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

Processo nº. : 11618.002714/99-70

Acórdão nº. : 102-45.699

Os rendimentos percebidos decorrem de diferenças da remuneração pela prestação de serviços com vínculo empregatício, portanto submetidos à tributação na fonte e na declaração por determinação legal contida no artigo 7.º da lei n.º 7713, de 22 de dezembro de 1988, que trata da tributação na fonte, e artigos 10 e 11 da lei n.º 8134, de 27 de dezembro de 1990, que determinam a incidência anual e a compensação dos valores retidos.

Considerando a ausência de recolhimento do tributo, tanto pela fonte pagadora quanto pelo beneficiário, a modalidade de lançamento passa àquela prevista no artigo 149, V, do CTN, e o prazo para a decadência tem marco inicial, conforme disposição do artigo 173, I, do CTN, no primeiro dia do exercício subsequente àquele em que poderia ter sido lançado. A incidência tributária ocorreu no momento em que concluído o fato gerador complexivo do tributo, em 31 de dezembro do ano de 1994.

O lançamento poderia ter sido efetuado junto à fonte pagadora no próprio ano-calendário da retenção, independente de qualquer informação desta ao fisco, motivo para o prazo decadencial, para ela, ter início na data citada. No entanto, para o contribuinte, em vista da declaração de ajuste anual ter apresentação apenas no ano-calendário imediatamente posterior, e esse rendimento ter tributação opcional, apenas, quando apresentada a dita declaração, o prazo decadencial tem marco inicial a partir do primeiro dia do segundo ano-calendário subsequente ao de ocorrência do ato jurídico motivador do feito.

Considerando que o feito foi concluído durante o transcorrer do referido prazo decadencial, sua eficácia é plena, pois ausente qualquer outra ilação preliminar.



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

Processo nº. : 11618.002714/99-70

Acórdão nº. : 102-45.699

A alegação inserida, a título de mérito, tem foco no erro na identificação do sujeito passivo. Segundo ela, o crédito tributário deveria recair sobre a fonte pagadora porque responsável pelo pagamento do tributo, de acordo com as disposições dos artigos 717, 718 e 722 do RIR/99, aprovado pelo Decreto n.º 3000, de 26 de março de 1999, e 919 do RIR/94, aprovado pelo Decreto n.º 1041, de 11 de janeiro de 1994. Reforçado o entendimento com o princípio da legalidade, pois o contribuinte não estaria sujeito ao tributo em face da obrigação, legal, ser da fonte pagadora.

O artigo 717 do RIR/99, com lastro nos artigos 99 e 100 do Decreto-Lei n.º 5844, de 23 de setembro de 1943, e 7.º, § 1.º da lei n.º 7713, de 22 de dezembro de 1988, impõe a obrigação de reter o tributo de que trata o Título I.

“Artigo 717. Compete à fonte reter o imposto de que trata este Título, salvo disposição em contrário.”

O artigo 718 determina que a fonte pagadora deverá reter o imposto, quando for o caso, no momento em que, por qualquer forma, o rendimento seja disponibilizado ao beneficiário.

“Artigo 718. O imposto incidente sobre os rendimentos tributáveis pagos em cumprimento de decisão judicial será retido na fonte, quando for o caso, pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento, no momento em que, por qualquer forma, o rendimento se torne disponível para o beneficiário.”

O artigo 722 do RIR/99, idêntico ao artigo 919 do RIR/94 e de mesma fundamentação legal, determina a obrigação do recolhimento do tributo à fonte pagadora, ainda que não o tenha retido, exceto quando demonstrar que o beneficiário já tenha oferecido o respectivo rendimento à tributação na sua declaração.



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

Processo nº. : 11618.002714/99-70

Acórdão nº. : 102-45.699

A lei não deve ser interpretada literalmente, salvo nos casos previstos no artigo 111 do CTN – isenção, suspensão e dispensa do cumprimento de obrigações acessórias. Esta é uma situação que requer o conhecimento mais amplo das disposições legais para que se obtenha a extensão e os limites das determinações contidas no texto legal.

A fonte pagadora nem sempre é responsável pelo tributo que deixou de ser recolhido quando a obrigação era a ela atribuída. Nos casos em que o rendimento caracteriza-se pela tributação definitiva e a responsabilidade pelo desconto e recolhimento lhe pertence, a exigência fiscal, sempre, recairá sobre ela, uma vez que o beneficiário não tem qualquer obrigação de inserir os valores percebidos no campo daqueles tributáveis, dado o caráter de exclusividade na fonte a ele inerente. No entanto, quando se sujeitar o rendimento à tributação em dois tempos, na fonte e declaração, sua obrigação, quanto à retenção, extingue-se a partir do momento em que se conclui o fato gerador do tributo para o beneficiário.

Esta última posição decorre do surgimento da obrigação tributária principal, prevista no artigo 113 do CTN, em decorrência da conclusão do fato gerador do tributo na pessoa física do beneficiário. Nesse momento é definido o “quantum” de imposto devido em decorrência dos atos e fatos jurídico-tributários ocorridos no ano-calendário de referência. A responsabilidade pelo recolhimento do tributo que deixou de ser efetuado, agora, já não é mais da fonte pagadora, pois constitui obrigação principal do beneficiário.

“Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.”



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

Processo nº : 11618.002714/99-70

Acórdão nº : 102-45.699

O fato gerador do Imposto de Renda das Pessoas Físicas é do tipo denominado complexivo ou periódico, que vai se formando ao longo do ano-calendário, e se completa ao final do último dia deste e antes do início do primeiro dia o ano-calendário, imediatamente subsequente. No dizer de Luciano Amaro, em Direito Tributário Brasileiro, 8.<sup>a</sup> Ed., Saraiva, 2002, p. 258, “é um acontecimento que se desenrola ao longo de um lapso de tempo, tal qual uma peça de teatro, em relação à qual não se pode afirmar que ocorra no fim do último ato; ela se completa nesse instante, mas ocorre ao longo do tempo, sendo inegável o relevo das várias situações desenvolvidas durante o espetáculo para a contextura da peça. Assim também uma partida de futebol só termina com o apito final do árbitro, mas ela ocorre ao longo do tempo, sendo indispensável, para definição do resultado, verificar o que aconteceu durante todo o jogo.”

Como citado no início, os rendimentos percebidos decorreram de diferenças da remuneração pela prestação de serviços com vínculo empregatício, portanto submetidos à tributação na fonte por determinação legal contida no artigo 7.<sup>º</sup> da lei n.<sup>º</sup> 7713, de 22 de dezembro de 1988, e na declaração, pela normativa dos artigos 10 e 11 da lei n.<sup>º</sup> 8134, de 27 de dezembro de 1990, que dispõem sobre a incidência anual e a compensação dos valores retidos.

Assim, a partir do final do último dia do ano-calendário em que percebidos tais rendimentos, a responsabilidade pelo tributo passou da fonte pagadora ao beneficiário.

Como se observa não há ofensa ao princípio constitucional da legalidade, segundo o qual “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.” A lei não dispôs como entendeu o contribuinte, ao contrário, a sua interpretação demonstra que o fisco agiu corretamente, subordinado às determinativas legais vigentes à época dos fatos.





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

Processo nº : 11618.002714/99-70

Acórdão nº. : 102-45.699

Correto, pois, o procedimento, uma vez que exigiu do fiscalizado o valor correspondente ao imposto, que deixou de ser recolhido, em função da percepção de diferenças de rendimentos do trabalho assalariado. Cabível a penalidade e os juros moratórios por se encontrar inexata a declaração de ajuste apresentada, bem assim, possível lançamento da penalidade prevista no artigo 984 do RIR/94 sobre a fonte pagadora pelo não cumprimento da obrigação a ela atribuída, não objeto deste processo.

*Ad argumentandum tantum*, porque seus efeitos restringem-se às partes litigantes, diversos são os julgados deste E. Primeiro Conselho de Contribuintes, no mesmo sentido deste voto. Deles, trago para compor a posição defendida o Acórdão n.º 102-45379, no qual foi relator o nobre Conselheiro Amaury Maciel, desta Câmara, onde a empresa recorrente obteve provimento por unanimidade de votos.

**"IRF - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE A TITULO DE ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - AÇÃO FISCAL INICIADA APÓS A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR E DATA DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - BENEFICIÁRIOS IDENTIFICADOS - EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO - Sendo o imposto de renda na fonte tributo devido mensalmente pelo beneficiário do rendimento, cujo "quantum" deverá ser informado na Declaração de Ajuste Anual para a determinação de diferenças a serem pagas ou restituídas, e se a ação fiscal desenvolveu-se após a ocorrência do fato gerador e data da entrega da Declaração de Ajuste Anual, incabível a constituição de crédito tributário através do lançamento de imposto de renda na fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. O lançamento, a título de imposto de renda - pessoa física -, se for o caso, há que ser efetuado em nome do sujeito passivo direto da obrigação tributária, ou seja, o beneficiário e titular da disponibilidade jurídica e econômica do rendimento, exceto no regime de exclusividade do imposto na fonte. A falta de retenção do**



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

Processo nº.: 11618.002714/99-70

Acórdão nº.: 102-45.699

imposto de renda na fonte pela fonte pagadora não exonera o beneficiário dos rendimentos da obrigação de incluí-los, para fins de tributação, na Declaração de Ajuste Anual. Esta inclusão deverá ser efetuada pelo sujeito passivo direto da obrigação tributária ou, "ex-offício", pela Autoridade Fiscal."

Da mesma forma, o Acórdão n.º 104-17516, onde foi relator o ilustre Conselheiro Nelson Malmann, da Quarta Câmara deste E. Primeiro Conselho de Contribuintes, onde a empresa recorrente obteve provimento, também, por unanimidade de votos.

**"IRF - ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO APURADO APÓS A DATA DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO - Se a previsão da tributação na fonte dá-se por antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual de rendimentos, e se a ação fiscal ocorrer após a data de entrega desta declaração anual, descebe a constituição de crédito tributário através do lançamento de imposto de renda na fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. O lançamento, a título de imposto de renda, deverá ser efetuado em nome do beneficiário do rendimento."**

Isto posto, considerando que a alegação constante da peça recursal não encontrou respaldo legal para enfrentar o lançamento efetuado, e restringiu-se, apenas, ao erro na identificação do sujeito passivo, dadas as justificativas expostas, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 18 de setembro de 2002.

Naury Fragoso Tanaka