



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13433.000362/2004-94
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-009.618 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de julho de 2021
Recorrente JURACI DE SOUSA REGO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 1999, 2000

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. INOCORRÊNCIA. APLICAÇÃO DO ARTIGO 173, I, CTN.

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, havendo a ocorrência de pagamento, a partir da constatação de imposto de renda retido na fonte constante da Declaração de Ajuste Anual é entendimento uníssono deste Colegiado a aplicação do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, ressalvados entendimentos pessoais dos julgadores a propósito da importância ou não da antecipação de pagamento para efeito da aplicação do instituto, sobretudo após a alteração do Regimento Interno do CARF, notadamente em seu artigo 62-A, o qual impõe à observância das decisões tomadas pelo STJ nos autos de Recursos Repetitivos - Resp nº 973.733/SC.

In casu, aplicou-se o prazo decadencial insculpido no artigo 173, I, do CTN, eis que restou não comprovada a ocorrência de antecipação de pagamento.

IRPF. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. FATO GERADOR EM 31 DE DEZEMBRO. COMPLEXIVO. SÚMULA CARF Nº 38.

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos, é complexivo e ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS EM VIRTUDE DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS. COMPROVAÇÃO. NECESSIDADE.

No caso de rendimentos decorrentes da atividade de transporte rodoviário de cargas, a exclusão da base de cálculo do imposto de renda, do valor correspondente a sessenta por cento dos rendimentos brutos recebidos, só é possível mediante comprovação de que os valores recebidos decorreram da referida atividade.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. PRESUNÇÃO LEGAL. NECESSIDADE DE PROVAR AS ORIGENS DOS RECURSOS.

A variação patrimonial não justificada através de provas inequívocas da existência de rendimentos (tributados, não tributáveis, ou tributados exclusivamente na fonte), à disposição do contribuinte dentro do período mensal de apuração está sujeita à tributação. Por força de presunção legal, cabe ao contribuinte o ônus de provar as origens dos recursos que justifiquem o acréscimo patrimonial.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. INEXISTÊNCIA RETENÇÃO PELA FONTE PAGADORA MUNICÍPIO. PAGAMENTO REALIZADO POSTERIORMENTE COM OS DEVIDOS ACRÉSCIMOS LEGAIS DIRETAMENTE ÀQUELE ENTE. GLOSA INDEVIDA.

Tendo o contribuinte pago o imposto de renda que deveria ter sido retido na fonte por ocasião do pagamento pela fonte pagadora, com os devidos acréscimos legais, ainda que mediante DAM (guia de recolhimento Municipal), em razão dos serviços de transportes realizados ao Município, descabe a desconsideração de tais recolhimentos com a atribuição de nova tributação pela autoridade fazendária, sob pena de caracterizar bitributação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer a dedução do imposto de renda retido na fonte no valor de R\$ 75.698,53.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto e Miriam Denise Xavier.

Relatório

JURACI DE SOUSA REGO, contribuinte, pessoa física, já qualificado nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 1ª Turma da DRJ em Recife/DF, Acórdão nº 11-36.876/2012, às e-fls. 305/336, que julgou procedente em parte o Auto de Infração exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente da omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, acréscimo patrimonial a descoberto, compensação indevida de IRRF e rendimentos classificados indevidamente, além de ter sido aplicada a multa agravada, em relação aos exercícios 1999 e

2000, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 64/71, e demais documentos que instruem o processo.

Trata-se de Auto de Infração lavrado nos moldes da legislação de regência, contra o contribuinte acima identificado, constituindo-se crédito tributário no valor consignado na folha de rosto da autuação, decorrente dos seguintes fatos geradores:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE FORNECIMENTO DE BENS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS

Omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídica, decorrente de prestação de serviços de transporte, conforme relatório fiscal.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde verificou-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldados por rendimentos declarados/comprovados, conforme relatório fiscal.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

Glosa de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) pleiteado indevidamente, conforme relatório fiscal.

RENDIMENTOS CLASSIFICADOS INDEVIDAMENTE NA DIRPF

O contribuinte classificou indevidamente na Declaração de Ajuste de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, conforme relatório fiscal.

O contribuinte, regularmente intimado, apresentou impugnação, requerendo a decretação da improcedência do feito.

Considerando a necessidade de dirimir dúvidas em relação à apresentação de documentos e esclarecimentos apresentados na impugnação, por meio das cartas-resposta de fls. 116 a 124, o processo foi baixado em diligência para que(relatório da decisão de piso):

9.1 – fosse confirmado o recebimento da carta-resposta de fls. 116 e dos documentos nela relacionados, em 16/07/2003, pelo servidor José Euclimar de Queiroz;

9.2 – fossem anexados ao processo os documentos relacionados na carta-resposta de fls. 116, a saber:

(i) comprovantes de rendimentos pagos e de retenção do imposto de renda na fonte, dos anos-calendário de 1998 e 1999, emitidos pela Prefeitura Municipal de Pau dos Ferros, tendo como beneficiário dos rendimentos o Sr. Juraci de Sousa Rego, CPF 175.812.14400;

(ii) cópia da carteira nacional de habilitação e do documento de identidade do Sr. Juraci de Sousa Rego, CPF 175.812.14400;

(iii) contrato de comodato do veículo utilizado pelo Sr. Juraci de Sousa Rego, CPF 175.812.14400, para o transporte de cargas, nos anos-calendário de 1998 e 1999;

9.3 – fosse confirmado o recebimento da carta-resposta de fls. 117, pelo servidor José Euclimar de Queiroz, e indicada a data do recebimento;

9.4 – fosse confirmada a recepção do aviso de recebimento de nº RA 845 175 27 8 BR, de fls. 118, pelo Sr. Valdeci Medeiros da Silva, na ARF Pau dos Ferros, em 06/01/2004;

9.5 – fosse confirmada a recepção do aviso de recebimento de nº RA 596 654 663 BR, de fls. 121 e 122, pelo Sr. Valdeci Medeiros da Silva, na ARF Pau dos Ferros, em 30/12/2003;

9.6 – fosse identificada a rubrica constante da carta-resposta de fls. 124, sobre o carimbo da ARF Pau dos Ferros, com data 15/03/2004;

9.7 – fosse confirmada a recepção do aviso de recebimento de nº RZ 018 519 33 0 BR, de fls. 125 e 126, pelo Sr. Francisco Silva da Costa, na ARF Pau dos Ferros, em 14/04/2004;

9.8 caso não seja possível a anexação, ao processo, dos documentos referidos no 9.2, (i) a (iii), fosse informada a causa dessa impossibilidade e diligenciado junto ao impugnante, Sr. Juraci de Sousa Rego, CPF 175.812.14400, por meio de termo de intimação, para obtenção dos seguintes documentos:

(i) comprovantes de rendimentos pagos e de retenção do imposto de renda na fonte, dos anos-calendário de 1998 e 1999, emitidos pela Prefeitura Municipal de Pau dos Ferros, tendo como beneficiário dos rendimentos o Sr. Juraci de Sousa Rego, CPF 175.812.14400;

(ii) cópia da carteira nacional de habilitação e do documento de identidade do Sr. Juraci de Sousa Rego, CPF 175.812.14400;

(iii) contrato de comodato do veículo utilizado pelo Sr. Juraci de Sousa Rego, CPF 175.812.14400, para o transporte de cargas, nos anos-calendário de 1998 e 1999;

Após realização da diligência, conforme informação fiscal de fls. 299 a 302, foi confirmada a apresentação das cartas-resposta de fls. 116, 117 e 124 pelo fiscalizado no curso da ação fiscal.

Intimado (termo de fls. 298 a 290) a apresentar documentos, o autuado forneceu por meio da carta resposta de fls. 293 o contrato de comodato de fls. 296 a 297 e as cópias da carteira nacional de habilitação e do documento de identidade (fls. 298).

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Recife/PE entendeu por bem julgar procedente em parte o lançamento, **afastando o agravamento da multa de ofício**, conforme relato acima.

Regularmente intimado e inconformado com a Decisão recorrida, o autuado, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 344/354, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisa às alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relatório da decisão de piso:

8.1 – preliminarmente, que o lançamento referente ao ano-calendário de 1998 encontra-se abrangido pela decadência, nos termos dos arts. 150, § 4º e 149, parágrafo único, ambos do Código Tributário Nacional, uma vez que a ciência do lançamento ocorreu em 14/09/2004. Ademais, sendo mensal o fato gerador do imposto de renda pessoa física, nos termos das Leis nº 7.713/1988, nº 8.134/1990 e nº 8.383/1991 e do art. 2º, § 2º, do Decreto nº 3.000/1999, o direito de revisão dos fatos geradores correspondentes aos meses de março e abril de 1999, já havia decaído, quando da ciência do lançamento, em setembro de 2004. Transcreve jurisprudência administrativa em seu favor;

(...)

8.4 – que os rendimentos pagos pela Prefeitura de Pau dos Ferros constam do comprovantes de rendimentos relativos aos anos-calendário de 1998 e 1999, documentos que foram remetidos à DRF Mossoró por meio da correspondência recebida na ARF Pau dos Ferros pelo servidor José Euclimar de Queiroz, em 16/07/2003. Segundo tais comprovantes, os valores recebidos, e as respectivas retenções de imposto, foram:

(...)

Em razão do exposto acima, requer a desconsideração dos rendimentos no valor de R\$ 52.371,00, apurados pela fiscalização, em relação ao ano-calendário de 1999, uma vez

que já tributados neste ano. Pede, também seja aceita a comprovação de retenção na fonte, no valor de R\$ 75.718,53, para o ano-calendário de 1998, visto haver efetivamente recolhido o imposto aos cofres públicos, mais precisamente, à Prefeitura Municipal de Pau dos Ferros, conforme previsto no inciso I do art. 158 da CF/1998 e documentos de arrecadação municipal (DAM), anexados ao processo. Ademais, os recolhimentos foram contabilizados a crédito da conta 1721.01.04 do Município, como atesta a declaração do Exmo. Sr. Prefeito daquela cidade e balancetes dos meses de março e abril de 1999.

8.6 – que os valores recebidos da Prefeitura de Pau dos Ferros decorrem da prestação de serviços de transporte de cargas, como comprovam as notas fiscais de serviços, emitidas pela referida Prefeitura, tendo havido, inclusive, recolhimento de 2% a título de Imposto sobre Serviços (ISS). Que as cargas transportadas correspondem a paralelepípedo e meiofio, objeto de contrato de prestação de serviços firmado em 14/05/1998 e aditivado em 31/08/1998. Que esses materiais não foram adquiridos pelo transportador, mas simplesmente recolhidos da natureza, mais precisamente na zona rural e circunvizinhanças do Município de Apodi. Que todo o valor da nota fiscal refere-se ao custo do transporte, decorrente da distância entre os locais de retirada dos materiais e de entrega, conforme declaração da própria prefeitura. Por essa razão, pede o cancelamento constante do item 4.1 de fls. 62 para restabelecer o valor corretamente declarado;

8.7 – que, em relação ao acréscimo patrimonial a descoberto, informa que, ao contrário do relatado pela fiscalização às fls. 56 e 63, procurou atender às intimações conforme já exposto em sua peça impugnatória, apesar de considerá-las nulas porquanto feitas sem autorização para o ano de 1999. Que todas as operações foram efetuadas em dinheiro, haja vista não possuir, naquele ano, conta bancária. Que não fez constar de sua declaração qualquer valor referente a dinheiro em cofre, nem o direito de receber os R\$ 52.371,00, por mero equívoco. Que, para demonstrar não ter havido qualquer acréscimo patrimonial a descoberto, elaborou demonstrativo, considerando como consumidos 60% dos valores recebidos, percentual máximo previsto na legislação, em que se verifica haver sobra de recursos em abril de 1999. Por fim, que a fiscalização deixou de computar o valor de desconto padrão de 20%, o que requer seja retificado;

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

PREJUDICIAL DE MÉRITO

DECADÊNCIA

O recorrente pugna pela decretação da decadência em relação ao ano-calendário de 1998, além de explicitar que o fato gerador é mensal e não anual.

Pois bem. Trata-se, como visto, de crédito tributário referente aos anos-calendário 1998 e 1999.

Primeiramente, quanto a alegação do fato gerador mensal, como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, é cediço que o fato gerador do imposto de renda pessoa física, sobretudo tratando-se de omissão de rendimentos, é complexo, findando-se no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário, submetendo-se, assim, a posterior ajuste anual, por meio da DIRPF.

Esta é, inclusive, uma matéria sumulada por este Conselho. Vejamos o teor da Súmula CARF nº 38:

Súmula CARF nº 38: O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

Ultrapassada e firmada a questão do fato gerador complexo do imposto de renda pessoa física, a querela não se esgotou, passando a se fixar no dispositivo legal a ser aplicado no prazo decadencial, artigos 150, § 4º, ou 173, inciso I, do CTN, dependendo ou não de antecipação de pagamento.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar, resumidamente, as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149 do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, contemplado no artigo 147 do mesmo Diploma Legal, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Ao fim, o **lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150 do Códex Tributário, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades fazendárias.

Dessa forma, estando o Imposto sobre a Renda de Pessoas Físicas IRPF sujeito ao lançamento por homologação, defende parte dos julgadores e doutrinadores que a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, levando-se em consideração a natureza do tributo atribuída por lei, independentemente da ocorrência de pagamento, entendimento compartilhado por este conselheiro.

Ou seja, a regra para os tributos submetidos ao lançamento por homologação é o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, o qual somente não prevalecerá nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou conluio, o que ensejaria o deslocamento do prazo decadencial para o artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal.

Não é demais lembrar que o lançamento por homologação não se caracteriza tão somente pelo pagamento. Ao contrário, trata-se, em verdade, de um procedimento complexo, constituído de vários atos independentes, culminando com o pagamento ou não.

Observe-se, pois, que a ausência de pagamento não desnatura o lançamento por homologação, especialmente quando a sujeição dos tributos àquele lançamento é conferida por lei. E, esta, em momento algum afirma que assim o é tão somente quando houver pagamento.

Não fosse assim, o que se diria quando o contribuinte apura prejuízos e não tem nada a recolher, ou mesmo quando encontra-se beneficiado por isenções e/ou imunidades, onde, em que pese haver o dever de elaborar declarações pertinentes, informando os fatos geradores dos tributos dentre outras obrigações tributárias, deixa de promover o pagamento do tributo em razão de uma benesse fiscal?

Cabe ao Fisco, porém, no decorrer do prazo de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, proceder à análise das informações prestadas pelo contribuinte homologando-as ou não, quando inexistir concordância. Neste último caso, promover o lançamento de ofício da importância que apurar devida.

Aliás, como afirmado alhures, a regra nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dispõe expressamente os casos em que referido prazo deslocar-se-á para o artigo 173, inciso I, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação comprovados. Somente nessas hipóteses a legislação específica contempla a aplicação de outro prazo decadencial, afastando-se a regra do artigo 150, § 4º. Como se constata, a toda evidência, a contagem do lapso temporal em comento independe de pagamento.

Ou seja, comprovando-se que o contribuinte deixou efetuar o recolhimento dos tributos devidos e/ou promover o auto-lançamento com dolo, utilizando-se de instrumentos ardilosos (fraude e/ou simulação), o prazo decadencial será aquele inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN. Afora essa situação, não se cogita na aplicação daquele dispositivo legal. É o que se extrai da perfunctória leitura das normas legais que regulamentam o tema.

Por outro lado, alguns julgadores e doutrinadores entendem que somente aplicar-se-ia o artigo 150, § 4º, do CTN quando comprovada a ocorrência de recolhimentos relativamente ao fato gerador lançado, seja qual for o valor. Em outras palavras, a homologação dependeria de antecipação de pagamento para se caracterizar, e a sua ausência daria ensejo ao lançamento de ofício, com observância do prazo decadencial do artigo 173, inciso I.

Ressalta-se, ainda, o entendimento de outra parte dos juristas, suscitando que o artigo 150, 4º, do Código Tributário Nacional, prevalecerá quando o contribuinte promover qualquer ato tendente a apuração da base de cálculo do tributo devido, seja pelo pagamento, escrituração contábil, declaração do imposto em documento próprio, etc. Melhor elucidando, o contribuinte deverá adotar algum procedimento com o fito de apurar o tributo para que pudesse se cogitar em “homologação”.

Afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, por entender que o Imposto de Renda Pessoa Física deve observância ao prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, independentemente de antecipação de pagamento, salvo quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o certo é que a partir da alteração do Regimento Interno do CARF (artigo 62-A), introduzida pela Portaria MF nº 586/2010, os julgadores deste Colegiado estão obrigados a “reproduzir” as decisões do STJ tomadas por recurso repetitivo, razão pela qual deixaremos de abordar aludida discussão, mantendo o entendimento que a aplicação do dispositivo legal retro depende da existência de recolhimentos do mesmo tributo no período objeto do lançamento, na forma decidida por aquele Tribunal Superior nos autos do Resp nº 973.733/SC, assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento

antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inócorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuassem o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Na esteira desse raciocínio, uma vez delimitado pelo STJ e, bem assim, pelo Regimento Interno do CARF que nos lançamentos por homologação a antecipação de pagamento é indispensável à aplicação do instituto da decadência, nos cabe tão somente nos quedar a aludida conclusão e constatar ou não a sua ocorrência.

Entrementes, a controvérsia em relação a referido tema encontra-se distante de remansoso desfecho, se fixando agora em determinar o que pode ser considerado como antecipação de pagamento no Imposto de Renda Pessoa Física, sobretudo em face das diversas modalidades e/ou procedimentos adotados por ocasião do lançamento fiscal.

In casu, verifica-se que o sujeito passivo apresentou, tempestivamente, suas declarações de ajuste anual do imposto de renda pessoa física dos exercícios 1999 (fls. 12 a 13) e 2000 (fls. 14 a 15), apurando saldo de imposto a restituir no ano-calendário de 1998 e saldo zero de imposto a pagar no ano-calendário de 1999.

Não houve retenção na fonte a título de imposto de renda pessoa física nem qualquer tipo de antecipação de recolhimento providenciada pelo contribuinte, tanto em relação ao ano-calendário de 1998, exercício 1999, quanto ao ano-calendário de 1999, exercício 2000.

Esclareça-se que ao valor de R\$ 75.698,53 informado pelo contribuinte a título de imposto de renda retido na fonte em sua declaração de ajuste anual do ano-calendário de 1999, exercício 2000, de fls. 12, apesar de ter seu mérito julgado favorável, como veremos mais a frente, mesmo assim não é capaz de caracterizar como antecipação de pagamento para fins de decadência, pois trata-se na realidade de pagamento de DAM.

Ainda em relação à ausência de recolhimento antecipado de imposto de renda pessoa física, importa ressaltar que as guias (DAM), anexadas às fls. 33 a 36, e pagas ao Secretário de Finanças de Pau dos Ferros não representam antecipação de pagamento, conforme exposto no parágrafo anterior.

Nessas situações, a constatação da inexistência do cumprimento da obrigação principal referente ao imposto desloca a contagem do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, inciso I, do CTN).

No caso concreto, o lançamento referente ao fato gerador ocorrido em 31/12/1998 somente poderia ser realizado a partir de 01/01/1999, de tal sorte que “o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado” seria 01/01/2000, data de início do prazo decadencial.

Vê-se, portanto, que não teria operado a decadência do direito de lançar, pois o prazo final relativamente a fato gerador ocorrido no ano-calendário de 1998 somente expiraria em 31/12/2004, tendo o contribuinte sido cientificado do lançamento em 14/09/2004, conforme aviso de recebimento.

Dessa forma, ainda não se encontravam abrangidos pela decadência, até 31/12/2004, os fatos ocorridos durante o ano-calendário de 1998, referentes ao fato gerador do imposto de renda pessoa física de 31/12/1998.

MÉRITO

DOS RENDIMENTOS RECEBIDOS DA PREFEITURA MUNICIPAL DE PAU DOS FERROS

Em suas declarações de ajuste anual do imposto de renda pessoa física dos anos-calendário de 1998 e de 1999 o contribuinte informou os seguintes rendimentos recebidos da Prefeitura de Pau dos Ferros:

(i) no ano-calendário de 1998 (fls. 12), rendimentos tributáveis no valor de R\$ 112.850,56 e rendimentos isentos no valor de R\$ 169.275,84;

(ii) no ano-calendário de 1999 (fls. 14), rendimentos tributáveis no valor de R\$ 1.632,00 e rendimentos isentos no valor de zero.

A fiscalização procedeu ao lançamento de ofício conforme itens 001 e 004 do auto de infração às fls. 64 a 66, em relação a tais rendimentos, conforme segue:

(i) no ano-calendário de 1998, efetuando a reclassificação dos rendimentos informados como isentos para considerá-los tributáveis, no valor de R\$ 169.275,84 (item 004 do auto de infração);

(ii) no ano-calendário de 1999, considerando ter havido omissão de rendimentos no valor de R\$ 52.371,00 (item 001 do auto de infração).

O contribuinte não contesta os referidos recebimentos, limitando suas razões de defesa alegando que os valores recebidos da Prefeitura de Pau de Ferros decorreram da prestação de serviços de transporte de cargas, como comprovam as notas fiscais de serviços, emitidas pela referida Prefeitura, tendo havido, inclusive, recolhimento de 2% a título de Imposto sobre Serviços (ISS).

Argumenta que os materiais não foram adquiridos pelo transportador, mas simplesmente recolhidos da natureza, mais precisamente na zona rural e circunvizinhanças do Município de Apodi e todo o valor da nota fiscal refere-se ao custo do transporte, decorrente da distância entre os locais de retirada dos materiais e de entrega,

Aduz que a nota fiscal nº 141 emitida em 22/10/1998 (fls. 32), no valor de R\$ 52.371,00, foi cancelada, tendo sido substituída pela nota fiscal nº 149, emitida em 19/04/1999 (fls.130) de mesmo valor. Por essa razão, torna-se incabível tributar no ano de 1999 a mesma quantia já tributada no ano-calendário de 1998.

Pois bem!

No que se refere à alegação de que a quantia de R\$ 169.275,84 consiste em rendimentos isentos, por corresponder à parcela não tributável dos rendimentos recebidos por transportador de cargas, igual a 60% do valor recebido, tal argumento deve ser analisado à luz da legislação aplicável.

O transportador autônomo de cargas pode usufruir do benefício fiscal previsto no art. 9º da Lei nº 7.713/1988, que lhe permite oferecer à tributação apenas 40% do total recebido, conforme abaixo transcrito:

Art. 9º Quando o contribuinte auferir rendimentos da prestação de serviços de transporte, em veículo próprio locado, ou adquirido com reservas de domínio ou alienação fiduciária, o imposto de renda incidirá sobre:

I - quarenta por cento do rendimento bruto, decorrente do transporte de carga;

II - sessenta por cento do rendimento bruto, decorrente do transporte de passageiros.

Parágrafo único. O percentual referido no item I deste artigo aplica-se também sobre o rendimento bruto da prestação de serviços com trator, máquina de terraplenagem, colheitadeira e assemelhados.

Nesse mesmo sentido esclarece o art. 47 do Decreto nº 3.000/99 (vigente a época dos fatos):

Art. 47. São tributáveis os rendimentos provenientes de prestação de serviços de transporte, em veículo próprio ou locado, inclusive mediante arrendamento mercantil, ou adquirido com reserva de domínio ou alienação fiduciária, nos seguintes percentuais (Lei nº 7.713, de 1988, art. 9º):

I - quarenta por cento do rendimento total, decorrente do transporte de carga;

II - sessenta por cento do rendimento total, decorrente do transporte de passageiros.

§ 1º O percentual referido no inciso I aplicase também sobre o rendimento total da prestação de serviços com trator, máquina de terraplenagem, colheitadeira e assemelhados (Lei nº 7.713, de 1988, art. 9º, parágrafo único).

§ 2º O percentual referido nos incisos I e II constitui o mínimo a ser considerado como rendimento tributável.

§ 3º Será considerado, para efeito de justificar acréscimo patrimonial, somente o valor correspondente à parcela sobre a qual houver incidido o imposto (Lei nº 8.134, de 1990, art. 20).

Todavia, para se beneficiar da tributação favorecida, o contribuinte deve atender as seguintes condições, como previstas na Lei nº 7.290/1984 e na Lei nº 7.450/1985, além do Ato Declaratório Normativo nº 35, de 1976, são eles:

(i) possuir habilitação para dirigir veículos de transporte de carga (dirigir o veículo);

(ii) ter prestado os serviços de transporte em veículo locado ou próprio ou ainda adquirido com reserva de domínio ou alienação fiduciária;

(iii) apresentar documentação de propriedade ou posse do(s) veículo(s) utilizado(s) no transporte de cargas;

(iv) ter prestado os serviços de transporte pessoalmente ou com ajuda de auxiliares remunerados não profissionalmente qualificados, tratando-se de simples ajudantes;

(v) se o veículo fosse de propriedade ou estivesse na posse de duas ou mais pessoas, o serviço não poderia ter sido prestado em conjunto, através de sociedade regular ou não;

(vi) houvesse a propriedade ou posse de dois ou mais veículos, pelo contribuinte, estes não poderiam ser utilizados ao mesmo tempo na prestação de um determinado serviço.

(vii) em relação a rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, faz-se necessária, também, a retenção de imposto de renda na fonte sobre os rendimentos.

Corroborando esse entendimento, foi elaborado o Parecer Normativo nº 122, de 05 de agosto de 1974, transcrito abaixo, esclarecendo que são considerados de pessoa física os rendimentos decorrentes da prestação de serviços de transporte de carga ou de passageiros quando o veículo seja conduzido exclusivamente pelo seu proprietário, e considerados como de pessoa jurídica se contratado motorista para conduzir o veículo.

1. Indaga-se da correta conceituação, como pessoa física ou jurídica, do proprietário, ou dos coproprietários, de um ou mais veículos de transporte de passageiros ou de carga, cujo serviço é explorado com a contratação de mão-de-obra assalariada ou sem ela, e da sujeição ao registro no Cadastro Geral de Contribuinte do Ministério da Fazenda.

2. O Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 58.400/66, no seu art. 16, “caput”, equipara às pessoas jurídicas, para os efeitos do imposto de renda, as empresas individuais, incluindo, entre estas, “as pessoas físicas que em nome individual explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante a venda a terceiros de bens ou serviços...” (§ 1º, letra b).

3. Abre, entretanto, a exceção do § 9º, para o “caso do exercício das profissões ou da exploração individual das atividades a que se refere o art. 49” – que trata dos rendimentos do trabalho – cujo item b manda classificar, na cédula “D” da declaração de pessoa física, os “proventos de profissões, ocupações e prestações de serviços não comerciais” (grifamos).

4. Nestes termos, para serem considerados como de pessoa física e, portanto, classificáveis na cédula “D”, os rendimentos não de ser fruto de serviços não comerciais, provindos exclusivamente da exploração individual do trabalho que se especifica.

5. É o caso dos “rendimentos individuais do motorista que faz o serviço de transporte de carga ou de passageiros em seu próprio veículo”, conforme já se pronunciou esta Coordenação através do Parecer Normativo CST nº 235/71, de 11.03.71, em que é evocado ainda o art. 66 do RIR.

6. A situação não se desnaturaliza se houver a contratação de empregados, como ajudantes ou auxiliares, porque o desempenho da atividade principal (dirigir o veículo) comporta e até pressupõe o concurso de atividades secundárias, de apoio (carga, descarga etc.). É o que se infere da enumeração das profissões arroladas na letra “a” do art. 49 – médico, engenheiro, advogado etc. – cujo exercício faz presumir serviços auxiliares, como, por exemplo, de enfermeiros, desenhistas, datilógrafos etc., respectivamente.

7. O mesmo não ocorre, todavia, se contratado profissional para dirigir o veículo, hipótese em que se descaracteriza a exploração individual da atividade, ficando destarte a empresa equiparada a pessoa jurídica.

Analisando a documentação posta aos autos, o contribuinte, após intimado, apresentou **cópia do contrato de comodato do caminhão Mercedes Benz NF 1579**, datado de 02/03/1998 e com firmas autenticadas nesta mesma data (fls.296/297); e **cópia da carteira de habilitação de categoria B** (fl. 298).

O Código Nacional de Trânsito, aprovado pela Lei nº 9.503/1997, não permite que os motoristas habilitados na categoria B conduzam veículos de transporte de cargas, como se pode ler em seu art. 143 abaixo transcrito:

Art. 143. Os candidatos poderão habilitar-se nas categorias de A a E, obedecida a seguinte gradação:

I - Categoria A condutor de veículo motorizado de duas ou três rodas, com ou sem carro lateral;

II - Categoria B condutor de veículo motorizado, não abrangido pela categoria A, cujo peso bruto total não exceda a três mil e quinhentos quilogramas e cuja lotação não exceda a oito lugares, excluído o do motorista;

III - Categoria C condutor de veículo motorizado utilizado em transporte de carga, cujo peso bruto total exceda a três mil e quinhentos quilogramas;

IV - Categoria D condutor de veículo motorizado utilizado no transporte de passageiros, cuja lotação exceda a oito lugares, excluído o do motorista;

V - Categoria E condutor de combinação de veículos em que a unidade tratora se enquadre nas categorias B, C ou D e cuja unidade acoplada, reboque, semirreboque, trailer ou articulada tenha 6.000 kg (seis mil quilogramas) ou mais de peso bruto total, ou cuja lotação exceda a 8 (oito) lugares.

(grifamos)

Como visto alhures, a lei tributária faz essa exigência justamente para favorecer o contribuinte que dirige seu próprio caminhão, exercendo ele próprio a atividade de transportador autônomo de cargas. Caso o sujeito passivo, ainda que proprietário ou comodatário de tais veículos venha a contratar motoristas para realizar a atividade, essa circunstância descaracteriza a condição de transportador autônomo de cargas e exclui a possibilidade de usufruir da tributação favorecida.

Concluindo, não é possível considerar os valores recebidos pelo contribuinte e registrados nas notas fiscais, como se fossem rendimentos do trabalho de transportador autônomo de cargas, pois ele sequer possui a habilitação prevista em lei para conduzir o veículo de carga.

Dessa forma, não resta caracterizada a condição de transportador autônomo de cargas do Sr. Juraci de Souza Rego, requerida para que a pessoa física possa usufruir do benefício fiscal de oferecer à tributação apenas 40% dos rendimentos recebidos.

Por fim em seus esclarecimentos prestados à autoridade fiscal, quando da realização da diligência, o contribuinte afirma ter prestado serviços de “*compra e venda de materiais de construção*” à Prefeitura de Pau dos Ferros (fls. 285).

Em suma, a natureza dos rendimentos recebidos em conformidade com as notas fiscais e recibos/ordens de pagamento, que se referem, expressamente, ao fornecimento de materiais e não a pagamento de frete, não pode ser considerada como remuneração do trabalho do transportador autônomo de cargas.

No que se refere à alegação de que a quantia de R\$ 52.371,00 não deve ser objeto de tributação no ano-calendário de 1999, pois, segundo a defesa, já teria sido oferecida à tributação no ano-calendário de 1998, deve-se informar que não há qualquer ocorrência de *bis in idem*.

No caso, foram considerados recebidos e sujeitos à tributação, neste julgamento, os valores registrados nas ordens de pagamento da Prefeitura de Pau dos Ferros, devidamente recebidas pelo contribuinte. Essas ordens de pagamento totalizam R\$ 188.596,60 em 1998 e R\$ 52.371,00 em 1999, conforme documentos de fls. 18 a 32 e 130.

Enfim, a quantia de R\$ 52.371,00 somente está sendo considerada como rendimento auferido no ano-calendário de 1999 e não no ano-calendário de 1998, em razão do cancelamento da nota fiscal nº 141 e sua substituição pela nota fiscal nº 149, conforme documento de fl. 129 apresentado pelo próprio recorrente.

Isso porque o imposto de renda das pessoas físicas é tributo sujeito à apuração pelo regime de caixa, por força do disposto na Lei nº 7.713/1988, devendo ser calculado mensalmente, à medida que os rendimentos forem sendo auferidos, conforme dito no tópico anterior.

Neste diapasão, deve ser mantida a infração de omissão de rendimentos.

DO ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

De conformidade com a peça vestibular do feito, está infração se deu em virtude da omissão de rendimentos tendo em vista realização de gastos não respaldados por rendimentos declarados/comprovados, ou seja, acréscimo patrimonial a descoberto.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que regulamentam a matéria.

A Lei nº 7.713, de 22/12/1988, que estabeleceu a tributação pelo regime de caixa, em seus artigos 1º, 2º e 3º, “caput”, e §§ 1º e 4º, dispõe que:

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

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

§ 1º- Constituem rendimento bruto todo o produto do Capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, **assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.**

(...)

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

(grifamos)

Ao tratar sobre o Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza e de sua base de cálculo, os arts. 43 e 44, do Código Tributário Nacional rezam que:

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. 44 - A base de cálculo do imposto é o montante, real arbitrado ou presumido da renda ou dos proventos tributáveis

(grifo nosso)

Vale reproduzir, outrossim, o inciso XIII, do art. 55, do Regulamento do Imposto de Renda consubstanciado no Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (vigente a época dos fatos geradores):

Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 42 e Lei nº 9.430, de 1996, arts 24, § 22 inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):

(...)

XIII - as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva;

Pela análise dos supracitados dispositivos legais, conclui-se que o pressuposto para a ocorrência do fato gerador é o benefício do contribuinte, por qualquer forma e a qualquer título, consubstanciado na aquisição de disponibilidade jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, sendo que a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, que enseja a caracterização de omissão de rendimentos, concretiza o fato gerador do imposto de renda.

Neste tipo de autuação, é feita uma análise do fluxo financeiro do sujeito passivo, no qual se busca conhecer todas as origens dos recursos (e sua natureza jurídico-tributária) que suportaram a aplicação deles nos gastos.

No presente caso, foi apurada omissão de rendimentos decorrentes da variação patrimonial a descoberto no valor de R\$ 52.285,57, conforme demonstrativo, para o ano-calendário de 1999.

Em sua defesa inaugural, reafirmada no recurso, o contribuinte alega que procurou atender às intimações do fisco durante a ação fiscal, apesar de considera-las nulas porquanto feitas sem autorização para o ano de 1999.

Argumenta que todas as operações foram efetuadas em dinheiro, haja vista não possuir, naquele ano, conta bancária, elaborando demonstrativo em que não é apurado qualquer acréscimo patrimonial a descoberto. Ademais, a fiscalização teria deixado de computar o valor de desconto padrão de 20%, o que requer seja retificado.

Pois bem!

Neste ponto, peço vênia para transcrever excertos da decisão recorrida e adotá-los como razões de decidir, por muito bem analisar as alegações suscitadas pelo autuado, *in verbis*:

76. De início, vale ressaltar que seus esclarecimentos prestados à autoridade fiscal, quando da realização da diligência às fls. 285, divergem da informação contida na peça impugnatória, uma vez que no termo de depoimento de fls. 285 o contribuinte afirma ter recebido os valores por meio de cheques.

77. Do exame dos documentos anexados ao processo constata-se que o contribuinte efetuou dispêndios com pagamentos à Prefeitura de Pau dos Ferros diretamente ao Secretário de Finanças daquela municipalidade, conforme guias de fls. 33 a 35, totalizando R\$ 37.145,20 em março de 1999 e R\$ 69.143,37 em abril de 1999.

78. Ocorre que o autuado auferiu rendimentos, neste mesmo ano-calendário, no valor total global de R\$ 52.371,00, correspondentes à nota fiscal nº 149, emitida em abril de 1999. Esclareça-se que neste valor já estão incluídos os R\$ 1.632,00 informados pelo contribuinte em sua declaração de ajuste anual do exercício 2000, ano-calendário de 1999.

79. Saliente-se que não foram encontrados outros recursos disponíveis no ano-calendário de 1999 pois do exame da declaração de ajuste anual do exercício 2000 (fls. 14 a 15), verifica-se que não houve registro, em 31/12/1998, de qualquer quantia mantida em bancos ou em espécie 80. Esclareça-se ainda que, tendo em vista o disposto no § 2º do art. 84 do RIR/1999 (§ 2º do art. 10 da Lei nº 9.250/1995), o valor do desconto simplificado deve ser excluído dos rendimentos disponíveis para fins de apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, por ser legalmente considerado rendimento consumido.

80.1 No ano-calendário de 1999 o limite de valor do desconto simplificado, igual a 20% da renda bruta, era de R\$ 8.000,00.

81. Logo, o contribuinte possuía recursos/origens em abril de 1999 no montante de R\$ 44.371,00, igual a R\$ 52.371,00 – R\$ 8.000,00.

82. Dessa forma, houve a ocorrência de variação patrimonial a descoberto, caracterizada por gastos superiores às rendas disponíveis, nos seguintes meses do ano de 1999:

(...)

83. Tendo em vista o lançamento a título de omissão de rendimentos decorrente do acréscimo patrimonial, no valor de R\$ 52.285,57 e em razão da impossibilidade de agravar a exigência em sede de julgamento, deve ser mantida a omissão como apurada pela fiscalização.

Essas são as razões de decidir do órgão de primeira instância, as quais estão muito bem fundamentadas, motivo pelo qual, após análise minuciosa da volumosa demanda, compartilho das conclusões acima esposadas.

O lançamento foi efetuado com vistas a apurar variação patrimonial a descoberto, pelo confronto, mês a mês, das origens e das aplicações de recursos do contribuinte. Demonstrada, na autuação, a ocorrência do fato gerador do tributo, pela apuração de rendimentos omitidos, deve ser mantido o lançamento no valor total de R\$ 52.285,57.

DA GLOSA DO IRRF

Relativamente quanto à glosa de IRRF, por ocasião dos pagamentos feitos ao interessado, a Prefeitura Municipal de Pau dos Ferros deixou de reter o imposto de renda na fonte.

Percebendo seu erro, a Prefeitura cobrou do contribuinte R\$ 75.689,53 de imposto de renda retido na fonte, mais multa de R\$ 15.139,53 e juros de R\$ 15.450,35, através de D.A.M.

(Documento de Arrecadação Municipal) de fls. 33/36. Constata-se também que tais guias estão autenticadas manualmente pela prefeitura.

Ademais, o Prefeito de Pau dos Ferros emitiu declaração (fls. 131) informando que houve a cobrança da quantia de R\$ 75.698,53 em face do contribuinte.

Não sendo o bastante, o contribuinte juntou ao recurso, fls. 355/361, procedimento fiscal realizado pela Prefeitura de Pau dos Ferros, justamente em relação à quantia do imposto de renda que deveria ter sido retido, onde concluiu que houve pagamento pelo sujeito passivo, conforme depreende-se do Termo de Encerramento de Fiscalização, senão vejamos:

TERMO DE ENCERRAMENTO DE FISCALIZAÇÃO	
CONTRIBUINTE: JURACI DE SOUSA REGO CPF: 175.812.144-00 ASSUNTO: Notificação de Lançamento – I. R.	
O Contribuinte não atendeu ao termo de intimação fiscal, e após, lavratura do Auto de Infração, compareceu a Secretaria Municipal de Finanças, onde foram preenchidas as guias com o valor principal e acréscimos legais, sendo efetuado seu recolhimento em seguida.	
Diante dos fatos, autorizo o ARQUIVAMENTO DO PROCESSO , pelo cumprimento da obrigação por parte do contribuinte.	

Depreende-se, portanto que, o interessado, corretamente, promoveu à devolução dos valores à Prefeitura Municipal de Pau dos Ferros em razão da falta de retenção na época oportuna. Foi feito um mero ressarcimento à fonte pagadora do valor correspondente ao IRRF, tudo devidamente acrescido dos juros e multa.

Acontece que o art. 158, inciso I da Constituição Federal determina que os valores retidos pelos Municípios sirvam para os seus próprios caixas, sem obrigação de repasse à União, *in verbis*:

Art. 158- Pertencem ao municípios:

I - o produto da arrecadação de imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza incidente na fonte, sobre rendimento pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem ou mantiveram.

Com efeito, há que se considerar que a mecânica dessa conversão em renda do município do IRRF que compete à União é discussão alheia ao presente processo.

Isto porque, é fato incontroverso que o recolhimento fora devidamente levado a efeito pelo contribuinte no presente caso. Ou seja, a finalidade da imposição tributária, que é o recolhimento do imposto ao ente tributante, para que os valores arrecadados venham a ter a sua destinação constitucional, fora observada.

O que resta, de fato, é a mera necessidade de alocação de tais pagamentos nos sistemas informatizados, situação que a nosso ver, não pode ensejar nova tributação, por mera formalidade e, aí sim, sem fundamento na legislação em vigor, em evidente bitributação.

Ora, se a Constituição Federal claramente determina que a integralidade dos valores retidos a título de IRRF pelos Municípios, serão destinados aos mesmos, tendo o Município recebido este valor, não há que se falar em falta de pagamento, ou mesmo em necessidade de novo recolhimento. Em verdade, reconhece-se que o procedimento adotado não fora o mais adequado, mas atingiu a sua finalidade, qual seja, o recolhimento da exação e repasse ao ente público, na forma que a CF/88 determina.

A rigor, exigir novamente o recolhimento do imposto, agora com a aplicação de multa, quando o seu valor já fora objeto de pagamento/desembolso pelo contribuinte, que se

equivocou, no presente caso, diante de orientação do próprio Poder público, é medida extremada e que gera a bitributação, que não pode ser imposta ao autuado.

Registre-se, que não se está aqui a apontar que o Município pode levar a efeito recolhimentos de IRRF e dar quitação a tais valores em nome da União Federal. No entanto, estamos diante de caso no qual o Município detinha a obrigação de retenção e, não o procedendo no momento oportuno, fez com que o contribuinte lhe repassasse referidos valores que deveriam ter sido retidos e não pagos ao particular. Logo, verifica-se que, na hipótese dos autos, o autuado fora onerado, sofreu o desconto de imposto (mesmo que não pago a época) e os repassou a quem determina a legislação, no caso o Município, responsável pela retenção.

Entender afinal que o interessado tivesse ressarcido a Prefeitura do imposto de renda e que tivesse de recolhê-lo outra vez à União seria admitir a bitributação, vedada em nosso ordenamento jurídico.

Ademais, esse entendimento já fora exarado pela 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, nos autos do processo nº 13433.000628/200318, consubstanciado no Acórdão nº 9202-002.124, da lavra do Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, a qual transcrevo parte da ementa:

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. INEXISTÊNCIA RETENÇÃO PELA FONTE PAGADORA MUNICÍPIO. PAGAMENTO REALIZADO POSTERIORMENTE COM OS DEVIDOS ACRÉSCIMOS LEGAIS DIRETAMENTE ÀQUELE ENTE. GLOSA INDEVIDA.

Tendo o contribuinte pago o imposto de renda que deveria ter sido retido na fonte por ocasião do pagamento pela fonte pagadora, com os devidos acréscimos legais, ainda que mediante DAM (guia de recolhimento Municipal), em razão dos serviços de transportes realizados ao Município, descabe a desconsideração de tais recolhimentos com a atribuição de nova tributação pela autoridade fazendária, sob pena de caracterizar bitributação.

Sendo assim, há de restabelecer a dedução com o IRRF no importe de R\$ 75.698,53, pagos mediante DAM.

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração, *sub examine*, em consonância parcial com as normas legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO para afastar a prejudicial e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para restabelecer a dedução com o Imposto de Renda Retido na Fonte no valor de R\$ 75.698,53, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira