



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA Segundo Conselho de Contribuintes Publicado no Diário Oficial da União De 19 / 05 / 06 _____ VISTO
--

2º CC-MF Fl. _____

Processo : 13805.005008/97-18
 Recurso : 126.076
 Acórdão : 202-15.963

Recorrente : 1º CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS DE SÃO PAULO.
 Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

MINISTÉRIO DA FAZENDA
 Segundo Conselho de Contribuintes
 CONFERE COM O ORIGINAL
 Brasília-DF, em 2 / 8 / 2005

Cleuza Takafuji
 Secretária de Segunda Câmara

PIS – SERVENTIAS EXTRAJUDICIAIS.

Em relação a pagamentos feitos com base em leis que foram declaradas inconstitucionais pelo STF, não estão prescritos os pagamentos efetuados antes de cinco anos do protocolo do pedido, desde que atendido o prazo máximo de cinco anos entre a data da publicação da Resolução do Senado e a formalização do pedido administrativo.

COMPENSAÇÃO.

Descabe compensação entre créditos e débitos de pessoas distintas.

CÁLCULOS.

Cabe à SRF verificar a certeza e liquidez dos valores que se postula repetição.

TAXA SELIC.

Nas repetições de indébitos, aos valores pagos indevidamente deve incidir a Taxa SELIC, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95 e Norma de Execução SRF/COSIT/COSAR 08/1997.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
1º CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS DE SÃO PAULO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: I) em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer o direito creditório; e II) em negar provimento ao recurso, quanto a compensação pleiteada.

Sala das Sessões, em 10 de novembro de 2004

Henrique Pinheiro Torres
 Presidente

Raimar da Silva Aguiar
 Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Gustavo Kelly Alencar, Marcelo-Marcondes Meyer-Kozlowski, Nayra Bastos Manatta, Jorge Freire e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Imp/opr



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 218/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo : 13805.005008/97-18
Recurso : 126.076
Acórdão : 202-15.963

Cleúza Takafuji
Secretária de Segunda Câmara

Recorrente : 1º CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS DE SÃO PAULO.

RELATÓRIO

Por bem descrever a matéria, adoto os termos da Decisão da DRJ em São Paulo/SP, fls. 63/65, a seguir transcrita:

"Versa o presente litígio sobre manifestação de inconformidade em face do indeferimento do pedido de compensação de débito de IRPF, vencido em 30/06/1997, de responsabilidade do contribuinte em epígrafe, com supostos créditos de recolhimento indevido de PIS, por força do Decreto-lei nº 2.445/88 que foi declarado inconstitucional. (grifo nosso)

Alega o contribuinte que tem direito ao referido crédito de PIS, por força da decisão do SRJ, em acórdão de apelação nº 15744, proferido pela 1ª Turma do Venerando Tribunal, que declarou a inconstitucionalidade dos Decretos-leis nº 2.445 e 2.449, ambos de 1998.

A autoridade administrativa, (fls. 18 a 21), entretanto, indeferiu o aludido pedido. Preliminarmente apontou diversas irregularidades na instrução do processo, elencadas nos § 3.1 a 3.3. No mérito apontou que a Resolução do Senado nº 49/1995, não alcançaria o contribuinte porque na data da publicação da referida resolução a interessada não era mais contribuinte do PIS. (grifo nosso)

Irresignado, o contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade, (fls. 25 a 39), e a Divisão de Orientação e Análise Tributária - DIORT da Delegacia da Delegacia de Administração Tributária em São Paulo - DERAT, encaminhou os autos a esta DRJ, para prosseguimento.

O Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF 227, de 03 de setembro de 1998, em seu artigo 183, estabeleceu a competência das Delegacias da Receita Federal de Julgamento:

"Art. 183. Às DRJ compete, nos limites de suas jurisdições:

I-julgar, em primeira instância, após instaurado o litígio, processos administrativos fiscais de determinação e exigência de créditos tributários, inclusive os decorrentes de vistoria aduaneira, e de manifestação de inconformidade do sujeito passivo contra apreciações dos Inspetores e dos Delegados da Receita Federal em processos administrativos relativos à solicitação de retificação de declaração, à restituição, à compensação, ao ressarcimento, à imunidade, à suspensão, à isenção e à redução de tributos e contribuições administrados



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 2 18 2005

2º CC-MF
Fl.

Processo : 13805.005008/97-18
Recurso : 126.076
Acórdão : 202-15.963

Cleuzá Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

pela SRF (...)" (Destques da transcrição).

Posteriormente, a Portaria MF n.º 416, de 22 de novembro de 2000, excluiu da competência das DRJ o julgamento de processos relativos a compensação:

"Art. 1º As Delegacias da Receita Federal de Julgamento - DRJ da Secretaria da Receita Federal- SRF são competentes para realizar o julgamento, em primeira instância, de processos administrativos de determinação e exigência de créditos tributários, inclusive os decorrentes de vistoria aduaneira e de manifestação de inconformidade contra decisões dos Inspetores e dos Delegados da Receita Federal relativas a restituição, ressarcimento, imunidade, suspensão, isenção ou redução de tributos e contribuições administrados pela SRF." (Destques da transcrição).

Finalmente, o art 203 da Portaria MF n.º 259, de 24 de agosto de 2001, dispôs m verbis:

"Art. 203. Às DRJ, nos limites de suas jurisdições, conforme anexo V, compete:

I-julgar, em primeira instância, após instaurado o litígio, processos administrativos fiscais de determinação e exigência de créditos tributários, inclusive os decorrentes de vistoria aduaneira, e de manifestação de inconformidade do sujeito passivo contra apreciações dos Inspetores e dos Delegados da Receita Federal em processos administrativos relativos ao reconhecimento de direito creditório, ao ressarcimento, à imunidade, à suspensão, à isenção e à redução de tributos e contribuições administrados pela SRF."

No caso em tela, em que pese o contribuinte ter suscitado, em sua manifestação de inconformidade, a discussão acerca do reconhecimento do que alega ser seu direito creditório, o fato é que, de acordo com os autos, o próprio contribuinte sequer requereu, à autoridade competente, o reconhecimento do direito que ora pretende argüir, já em fase impugnatória.

Mais precisamente, o requerimento que instruiu o pleito do contribuinte, à fl. 1, manifesta inequivocamente um pedido de compensação de crédito de PIS com IRPF. A questão, portanto, cinge-se à compensação que foi denegada pela autoridade competente para apreciar tais pedidos.

Contudo, em face do que consta dos autos e dos dispositivos citados, verifica-se que não mais pertence à esfera de competência das DRJ o Julgamento de manifestação de inconformidade do sujeito passivo contra

[Assinatura] 3



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 21/8/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo : 13805.005008/97-18
Recurso : 126.076
Acórdão : 202-15.963

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

apreciações dos Inspetores e dos Delegados da Receita Federal em processos administrativos relativos a compensação de tributos e contribuições federais administrados pela SRF.

Assim sendo, proponho o retomo dos autos à DIORT da DERAT/SPO, para conhecimento e providências."

Em 24 de dezembro de 2003 a recorrente tomou ciência da Decisão (fl. 72, verso).

Inconformada com a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP, a recorrente apresentou, em 16 de janeiro de 2004, fls. 73/88, Recurso Voluntário a este Egrégio Conselho de Contribuintes no qual repisa os argumentos expendidos na manifestação de inconformidade e pugna pela reforma da decisão recorrida e o conseqüente deferimento do pedido de compensação dos créditos pleiteados.

É o relatório



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 218/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo : 13805.005008/97-18
Recurso : 126.076
Acórdão : 202-15.963

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR RAIMAR DA SILVA AGUIAR

O recurso encontra-se revestido das formalidades cabíveis merecendo, assim ser apreciado.

Versa o presente litígio sobre manifestação de inconformidade em face do indeferimento do pedido de compensação de débito de IRPF, vencido em 30/06/1997, de responsabilidade do contribuinte em epígrafe, com supostos créditos de recolhimento indevido de PIS, por força do Decreto-Lei nº 2.445/88 que foi declarado inconstitucional.

Alega a contribuinte que tem direito ao referido crédito de PIS, por força da decisão do STJ, em acórdão de apelação nº 15744, proferido pela 1ª Turma do Venerando Tribunal, que declarou a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1998.

A autoridade administrativa (fls. 18 a 21), entretanto, indeferiu o aludido pedido. Preliminarmente apontou diversas irregularidades na instrução do processo, elencadas nos itens 3.1 a 3.3. No mérito apontou que a Resolução nº 49/1995, do Senado Federal, não alcançaria o contribuinte porque na data da publicação da referida resolução a interessada não era mais contribuinte do PIS.

No caso em tela, em que pese a contribuinte ter suscitado, em sua manifestação de inconformidade, a discussão acerca do reconhecimento do que alega ser seu direito creditório, o fato é que, de acordo com os autos, a própria contribuinte sequer requereu, à autoridade competente, o reconhecimento do direito que ora pretende argüir, já em fase impugnatória.

Mais precisamente, o requerimento que instruiu o pleito da contribuinte, à fl. 1, manifesta inequivocamente um pedido de compensação de crédito de PIS com IRPF. A questão, portanto, cinge-se à compensação que foi denegada pela autoridade competente para apreciar tais pedidos.

Por bem descrever a matéria recorro às argumentações do Ilustre Conselheiro Jorge Freire no Acórdão nº 202-15.823 (RV nº 123.554):

A decisão guerreada entendeu que os créditos anteriores a cinco anos da data do protocolo do pedido estariam prescritos. Com a devida vênia, neste caso concreto, declaração de inconstitucionalidade de lei com Resolução do Senado suspendendo sua execução, divirjo desse entendimento.

Uma vez tratar-se de declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, foi editada Resolução nº 49, de 09/09/1995, do Senado Federal, retirando a eficácia das aludidas normas legais que foram acoimadas de inconstitucionalidade pelo STF em controle difuso. Assim, havendo manifestação senatorial, nos termos do art. 52, X, da Constituição Federal, é a partir da publicação da aludida Resolução que o entendimento da Egrégia Corte espraia-se erga omnes.



Processo : 13805.005008/97-18
Recurso : 126.076
Acórdão : 202-15.963


Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Portanto, tenho para mim que o direito subjetivo de o contribuinte postular a repetição ou compensação de indébito pago com arrimo em norma declarada inconstitucional, nasce a partir da publicação da Resolução nº 49, que se operou em 10/10/95. Não discrepa tal entendimento do disposto no item 27 do Parecer SRF/COSIT nº 58, de 27 de outubro de 1998.

E, conforme remansoso entendimento deste Conselho, o prazo para tal flui ao longo de cinco anos, com o que não discrepa o decisum afrontado. Mas, uma vez atendidos tais prazos, todos os valores recolhidos com base na norma que veio a ser declarada inconstitucional devem ser repetidos, independentemente do lapso entre o recolhimento indevido e a data do protocolo do pedido, eis que estamos frente uma norma que foi declarada nula. Esta posição não confronta o entendimento do STJ em relação a tributos recolhidos com base em norma declarada inconstitucional.

Assim, entendo que o contribuinte tem direito ao crédito dos valores indevidamente recolhidos, vez que incontestado que nos termos da LC nº 07/70 não havia incidência de PIS sobre as serventias extrajudiciais.

Todavia, descabe a compensação desses valores com os tributos de códigos 0561 e 0190, respectivamente, "IRRF – Rendimento do Trabalho Assalariado" e "IRPF – Carnê-leão", conforme consta do sistema SINAL da SRF. O de código 0190 a razão é simplória. Não há como compensar crédito de pessoa jurídica com crédito de pessoa física. E a retenção na fonte sobre o rendimento do trabalho assalariado (0561), idem, pois a pessoa jurídica retentora atua como mero auxiliar da atividade arrecadadora, não sendo sua a obrigação tributária e sim da pessoa física, pelo que tais valores não podem ser compensados entre si, pois a fonte retentora, a recorrente, não se reveste da condição de substituto tributário.

Como a questão gera dissídio na doutrina, e até mesmo na jurisprudência, analiso mais amiúde a questão.

No caso do Imposto de Renda oriundo do trabalho assalariado retido na fonte, onde a hipótese de incidência é fato-signo presuntivo, estará no pólo passivo da relação jurídica tributária na condição de contribuinte aquele que adquiriu disponibilidade econômica, nos termos do que dispõe o art. 43 do CTN.

"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; ..."



Processo : 13805.005008/97-18
Recurso : 126.076
Acórdão : 202-15.963


Cleúza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Todavia, em nossa legislação atual há duas formas de retenção na fonte: a exclusiva, que se dá com alguns rendimentos financeiros e o décimo-terceiro salário, v.g., e outra onde o valor retido será levado à declaração anual de ajuste, como no pagamento do trabalho assalariado, revestida de uma verdadeira forma de antecipação do pagamento do tributo.

Para que pudéssemos atribuir à fonte pagadora a figura de substituto tributário, deveria a lei assim explicitar. De igual sorte, se a norma legal explicitamente dispusesse, poderia ser imputada à fonte pagadora a responsabilidade pelo tributo não recolhido, quando o fator de sub-rogação seria, p. ex., o inadimplemento do dever de reter. Mas nas leis que tratam sobre a tributação na fonte, mormente a Lei nº 7.713, de 22/12/1988, não encontro tal opção pelo legislador, segundo podemos constatar do próprio texto legal, a seguir transcrito.

“Art 7º Ficam sujeito à incidência do imposto de renda na fonte, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei:

I - os rendimentos do trabalho assalariado, pagos ou creditados por pessoas físicas ou jurídicas;

II - os demais rendimentos percebidos por pessoas físicas, que não estejam sujeitos à tributação exclusiva na fonte, pagos ou creditados por pessoas jurídicas.

1º O imposto a que se refere este artigo será retido por ocasião de cada pagamento ou crédito e, se houver mais de um pagamento ou crédito, pela mesma fonte pagadora, aplicar-se-á a alíquota correspondente à soma dos rendimentos pagos ou creditados à pessoa física no mês, a qualquer título.

2º O imposto será retido pelo cartório do juízo onde ocorrer a execução da sentença no ato do pagamento do rendimento, ou no momento em que, por qualquer forma, o recebimento se torne disponível para o beneficiário, dispensada a soma dos rendimentos pagos ou creditados, no mês, para aplicação da alíquota correspondente, nos casos de:

a) juros e indenizações por lucros cessantes, decorrentes de sentenças judicial;

b) honorários advocatícios;

c) remunerações pela prestação de serviços no curso do processo judicial, tais serviços de engenheiro, médico, contabilista, leiloeiro, perito, assistente técnico, avaliador, síndico, testamentário e liquidante.

3º (Vetado).” (grifei)



Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo : 13805.005008/97-18
Recurso : 126.076
Acórdão : 202-15.963

Da norma transcrita, não identifico qualquer opção do legislador em tornar a fonte como substituta do contribuinte, que, in casu, é aquele que adquire disponibilidade econômica, nos termos do que dispõe o art. 43 do CTN.

Entendo que a fonte pagadora, na dicção da Lei nº 7.713/88, é agente de retenção. Como assevera Heleno Tórres, "trata-se de um intermediário legalmente interposto para os fins de arrecadação tributária, suportando uma obrigação tributária acessória, meramente de natureza formal, relativamente à entrega do dinheiro ao Estado, como um fazer algo no interesse da arrecadação e da fiscalização".¹

A obrigação da fonte pagadora é uma obrigação de fazer, em que o agente pagador deve reter o valor do imposto retido e posteriormente levá-los aos cofres públicos. Portanto, sua obrigação é acessória, de acordo com o art. 113, § 2º, do CTN.

Esse é o ponto de vista de Johnson Barbosa Nogueira, conforme se depreende do texto abaixo:

"O segundo desses desvios (noções acriticas acerca do substituto legal tributário) é representado pela concepção da tributação na fonte como exemplo típico de substituição tributária. Na verdade, se fosse melhor analisada nossa tributação do imposto de renda na fonte, verificaríamos que o tributo sempre foi retido e recolhido em nome do beneficiário, ou seja, do contribuinte, cabendo à fonte pagadora e retentora mero dever acessório (obrigação de fazer). Só mais recentemente, na área da tributação dos rendimentos auferidos por estrangeiro, é que se vem utilizando a figura do contribuinte substituto do imposto de renda."²

À mesma conclusão chegou Renato Lopes Becho³, quando consignou que:

"Entendemos que a sistemática da retenção na fonte não seja um exemplo de substituição tributária. Abstraindo-se do texto legal, procurando compreendê-lo sistematicamente, acreditamos que a retenção na fonte transforma o retentor (substituto para a doutrina acima) em sujeito ativo auxiliar, nunca em sujeito passivo.

...

Nossa forma de ver, independentemente do que acontecer, independentemente de condicionais, a fonte retentora sempre será vista como

¹ Op. cit., p. 94 e 95.

² O Contribuinte Substituto do ICMS, tese aprovada no I Congresso Internacional de Direito Tributário, realizado em São Paulo, 1989.

³ Op. cit, p. 163.



Processo : 13805.005008/97-18
Recurso : 126.076
Acórdão : 202-15.963

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

auxiliar do sujeito ativo, realizando a retenção dos valores devidos pelo sujeito passivo e recolhendo aos cofres públicos, tudo certíssimo.” (grifei)

Todavia, digna de registro a posição de Ricardo Mariz de Oliveira⁴, que sobre a matéria entende que a responsabilidade da fonte pagadora é exclusiva, desta forma excluindo a do contribuinte, conforme excerto de seu artigo doutrinário abaixo transcrito:

“A responsabilidade da fonte pagadora, quando prevista em lei, é exclusiva, vale dizer, com exclusão da responsabilidade do contribuinte que aufera a renda ou o provento. Como visto acima, tal situação é perfeitamente possível ante o art. 128 do CTN, tendo-se, assim, uma hipótese de contribuinte não sujeito passivo, porque, segundo a lei, há um sujeito passivo que não é contribuinte.

A exclusividade da fonte pagadora decorre não de haver necessariamente tal declaração na disposição legal que tenha instituído a responsabilidade, embora pudesse haver uma tal previsão expressa na lei. A exclusividade, entretanto, decorre de que a lei não estabelece a condição de responsabilidade supletiva do contribuinte, limitando-se a colocar a fonte como sujeito passivo, logo exclusivo.”

A crítica que faço a essa posição, com a devida vênia, é que foi feita uma generalização indevida, vez que só a análise, caso a caso, em confronto com os termos dispostos pelo legislador, é que poderia nos levar a tal conclusão. E a lei, no caso do agente pagador de salário, não vai até tal ponto. Não há essa exclusividade. Até porque se houvesse, a hipótese seria de substituição, quando, então, o regime jurídico seria o do substituto, o que não ocorre.

E mais: para que pudesse ser hipótese de substituição, o legislador deveria tê-la instituído de forma expressa, como já acentuado, em contraposição à figura do contribuinte, que não necessariamente necessita dessa explicitação.

Por isso, que a mim ressalta a contradição do ilustrado autor paulista, que por um lado afirma que “a relação jurídica tributária se estabelece, desde o momento da ocorrência do fato gerador, entre a União Federal e a fonte pagadora”, entendendo que a “ fonte...responde por obrigação tributária que a lei lhe outorga em caráter pessoal e exclusivo, numa relação jurídica de direito tributário”, que seria a hipótese de substituição, quando, repita-se, o regime jurídico seria do substituto, e, de outra banda, declara que não haveria prejuízo “da legitimidade processual

⁴ A Sujeição Passiva da Fonte Pagadora de Rendimentos quanto ao Imposto de Renda Retido na Fonte. Revista Dialética de Direito Tributário nº 49, São Paulo, Dialética, Outubro de 1999, p. 90.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 21/8/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo : 13805.005008/97-18
Recurso : 126.076
Acórdão : 202-15.963

Cleuzá Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

ativa do contribuinte para litigar judicialmente contra a cobrança do imposto, caso haja alguma questão jurídica envolvida..., ou para pleitear a repetição do indébito quando o imposto lhe tiver sido descontado e tiver sido recolhido" (sublinhei), o que nos remeteria ao regime jurídico do substituído, que, absolutamente, não é o caso.

Se os contornos da responsabilidade, de acordo com a norma geral de direito tributário no tocante à responsabilidade tributária, o art. 128 do CTN, baliza a atividade legiferante dos entes públicos, claro está que a fonte responderá nos limites expressamente dispostos na lei que criou a responsabilidade.

E, ao menos em relação à Lei nº 7.713/88, o que a norma estatui é que "o imposto a que se refere este artigo será retido por ocasião de cada pagamento ou crédito", e nada mais.

A norma, em verdade, não cria responsabilização pelo pagamento à fonte pagadora, quer de forma exclusiva ou supletiva, quer de forma solidária, com o contribuinte. A responsabilização criada pela norma é de natureza eminentemente formal, pois se não houver pagamento a ser feito a título de proventos de qualquer natureza, não haverá retenção. O dever jurídico da fonte pagadora é um fazer, caracterizado pelo dever de reter parte do salário quando pago (i.é, no momento da ocorrência do fato gerador, a disponibilidade econômica), nos termos dispostos na lei impositiva.

Justamente em função desta minha convicção, é que não consigo conceber que se à fonte pagadora for determinado por meio de ordem judicial que se abstenha de efetuar a retenção em relação aqueles contribuintes que postularam a prestação jurisdicional, possa o Fisco, para prevenir-se dos efeitos da decadência, vir a formalizar lançamento em relação a este valor, anotando no pólo passivo a fonte pagadora.

A responsabilidade da fonte restringe-se ao momento em que o valor referente ao imposto deva ser retido, quando for o caso em que o valor do salário ultrapasse o limite de isenção, e não em momento posterior com base em evento que não deu causa.

Também nesse rumo posiciona-se Sacha Navarro Coelho, quando assevera que:

"O que retém tributo devido por terceiro não é participe de uma relação jurídico-tributária. Quando entra, torna-se responsável (caso da lei que atribui ao retentor o dever de pagar, se não reter). Ele simplesmente age como agente de arrecadação, por ter à sua disposição o dinheiro de terceiros obrigados, em razão de relações extratributárias."



Processo : 13805.005008/97-18
Recurso : 126.076
Acórdão : 202-15.963

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

E o citado autor tira desse seu entendimento as seguintes conclusões:

“Só o retentor pode ser imputado o dèlito de apropriação indébita. Os responsáveis só podem ser inadimplentes, nada mais.

O dever do retentor é de fazer (facere) – fazer a retenção e fazer a entrega do tributo retido. O dos responsáveis é de dar (dare).

O retentor jamais tem legitimidade para pedir a repetição, porque nada pagou, só reteve e entregou. Tampouco tem legitimidade para impugnar a exigência, por falta de interesse econômico ou moral. O responsável, seja qual for a modalidade, pode impugnar a exigência.”⁵

Já Hugo de Brito Machado⁶ entende que “a relação jurídica existente entre a fonte pagadora da renda e o beneficiário desta não têm existência autônoma”, mas sim que ela “é derivada e inteiramente dependente daquela que existe entre a União e o contribuinte”, porém concluindo que “a fonte pagadora recebe atribuição de responsabilidade pelo pagamento do imposto, e também o direito de descontá-lo da quantia paga ou creditada ao contribuinte”. Mas o referido tributarista defende a legitimação ativa da fonte pagadora para discutir a exigência, ou seja, o próprio imposto de renda na fonte, com base no entendimento que ela é responsável “nos exatos termos do art. 121, parágrafo único, inciso II, do Código Tributário Nacional”.

Se assim fosse, não poderia o contribuinte quando da entrega da declaração anual de ajuste apropriar-se do valor retido pela fonte para fins de cálculo do valor do tributo a pagar ou a ser ressarcido, vez que entendo que se a fonte fosse substituto legal tributário (CTN, art. 121, parágrafo único, II) o regime seria o do substituto, dessa forma excluindo-se o do substituído, o que não é o caso, pois o regime continua sendo o da pessoa que adquiriu a disponibilidade econômica, mais especificamente a renda fruto de sua força laboral.

Justamente por todo exposto, e por não dispor a lei de forma expressa, é que não identifico no caso da fonte pagadora hipótese de responsabilidade solidária desta com o contribuinte, quando, e somente assim, o Fisco poderia dirigir a constituição do crédito tributário, indistintamente, contra o contribuinte ou a fonte pagadora.

No caso vertente, o recorrente reteve os valores de seus funcionários e quer que este valor, que deveria ser repassado aos cofres públicos, seja objeto de compensação. Embora pudéssemos asseverar que na

⁵ Op. cit., p. 614.

⁶ O Contribuinte e o Responsável no Imposto de Renda na Fonte. *Revista Dialética de Direito Tributário* nº 70, São Paulo, Dialética, p. 112/113.



Processo : 13805.005008/97-18
Recurso : 126.076
Acórdão : 202-15.963

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

prática o resultado seria o mesmo, quando o valor a ser recolhido seria compensado com créditos da fonte pagadora, juridicamente a situação é outra, pois não se admite compensação entre créditos e débitos de pessoas distintas. Demais disso, no caso da retenção na fonte, a concessionária antes já reteve o valor de seus funcionários deixando de recolhê-los aos cofres públicos, mesmo antes de qualquer decisão quanto ao seu pedido de compensação, o que é absolutamente indevido.

Em síntese, o recurso deve ser provido no sentido de que seja reconhecido o direito creditício do contribuinte em relação aos pagamentos indevidos, que pode ser objeto de repetição ou compensação, negando-se esta com tributos de terceiros, como no caso do pedido em análise, que se trata de imposto de pessoa física, quer na modalidade de carnê-leão (código 0190), quer na modalidade de retenção na fonte de rendimento de trabalho assalariado (código 0561). A decadência do direito de a Fazenda cobrar estes valores terá como termo a quo o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que esta decisão tornar-se definitiva.

Quanto ao pedido de atualização monetária do eventual valor pago indevidamente, incide o parágrafo 4º do art. 39 da Lei nº 9.450/95. Desta forma, com base no direito declarado, sobre o indébito deve ser aplicada a Norma de Execução SRF/COSIT/COSAR 08/1997, desde a data do pagamento indevido até seu efetivo recebimento. Nesse ponto, sem reparos a r. decisão.

Contudo, é de ser pontuado, não estamos aqui analisando e homologando o pedido da recorrente quanto à liquidez e certeza dos valores apostos na peça exordial administrativa, o que deverá ser feito pela unidade local Receita Federal, mas declarando, tão-somente, que, na vigência da LC nº 07/70, não incidia o PIS sobre as serventias extrajudiciais.

CONCLUSÃO

Forte em todo exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO PARA RECONHECER QUE ATENDIDO O PRAZO DE CINCO ANOS ENTRE O PROTOCOLO DO PEDIDO E A PUBLICAÇÃO DA RESOLUÇÃO DO SENADO, TODOS OS PAGAMENTOS EFETUADOS COM BASE NA LEI DECLARADA INCONSTITUCIONAL PODEM SER REPETIDOS/COMPENSADOS.

CONTUDO, A AVERIGUAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DOS VALORES É DA COMPETÊNCIA DA SRF. UMA VEZ LIQUIDADOS OS VALORES, ESTES PODERÃO SER REPETIDOS OU COMPENSADOS, DESCABENDO ESTA EM RELAÇÃO A DÉBITOS E CRÉDITOS DE PESSOAS DISTINTAS.

OS CRÉDITOS EM FAVOR DA RECORRENTE DEVEM SER CORRIGIDOS MONETARIAMENTE NA FORMA DA NORMA DE EXECUÇÃO



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 21/8/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo : 13805.005008/97-18
Recurso : 126.076
Acórdão : 202-15.963

Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

SRF/COSIT/COSAR 08/1997, DESDE A DATA DO PAGAMENTO INDEVIDO ATÉ SUA EFETIVA REPETIÇÃO/COMPENSAÇÃO.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 10 de novembro de 2004

Raimar da Silva Aguiar
RAIMAR DA SILVA AGUIAR