



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 13884.000173/99-01
Recurso nº : 102-120.076
Matéria : IRPF
Recorrente : ELIANA DELGADO ROSSI
Recorrida : 2ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Sessão de : 09 de agosto de 2004
Acórdão nº : CSRF/01-05.017

IRPF – MULTA DE OFÍCIO - Não é possível imputar ao contribuinte a prática de infração de omissão de rendimentos quando seu ato partiu de falta da fonte pagadora, que elaborou de forma equivocada o comprovante de rendimentos pagos e imposto retido na fonte. O erro, neste caso, revela-se escusável, não sendo aplicável a multa de ofício.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ELIANA DELGADO ROSSI.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Ribamar Barros Penha (Relator), Antonio de Freitas Dutra e Cândido Rodrigues Neuber. Designado relator do voto vencedor o Conselheiro Wilfrido Augusto Marques

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

WILFRIDO AUGUSTO MARQUES
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 16 NOV 2005

Processo nº : 13884.000173/99-01
Acórdão nº : CSRF/01-05.017

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES (Suplente convocado), VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, REMIS ALMEIDA ESTOL, JOSÉ CLÓVIS ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, DORIVAL PADOVAN, JOSÉ HENRIQUE LONGO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausente justificadamente a Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



Processo nº : 13884.000173/99-01
Acórdão nº : CSRF/01-05.017

Recurso nº : 102-120.076
Recorrente : ELIANA DELGADO ROSSI
Interessada : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Eliana Delgado Rossi, amparada regimentalmente, apresenta Recurso Especial em face do Acórdão nº 102-44.130, de 23 de fevereiro de 2000 (fls. 120/133), consoante o qual os membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, rejeitaram a preliminar de erro na identificação do sujeito passivo e, no mérito, negaram provimento ao Recurso Voluntário.

Mediante o Auto de Infração (fls. 1/6) foi lançado o crédito tributário de R\$12.289,52, relativo a Imposto de Renda Pessoa Física, inclusive multa de ofício e juros de mora, por Omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício, recebidos acumuladamente a título de Gratificação de Atividade Técnico-Administrativa-GATA do Centro Técnico Aeroespacial (CTA).

O Julgador de Segunda Instância relatou as razões impugnadas, dentre as quais, que a sujeição passiva deveria recair sobre a fonte pagadora já sabia dos direitos da impugnante e não reteve o imposto. Conclui, em seu voto, que a decisão prolatada no âmbito da DRJ em Campinas – SP estava conforme quanto à identificação do sujeito passivo.

Em sede de mérito, o voto destaca que eventual omissão da fonte pagadora no recolhimento do imposto de renda não afasta e nem modifica a responsabilidade do beneficiário dos respectivos rendimentos de oferecê-los em sua declaração. Transcritas disposições do RIR/94 e do Código Tributário Nacional, o erro na identificação do sujeito passivo, como contribuinte substituto, foi afastado.

Processo nº : 13884.000173/99-01
Acórdão nº : CSRF/01-05.017

Em Recurso Especial (de divergência) são reiteradas as razões de nulidade do lançamento por erro na identificação do sujeito passivo, que deveria recair sobre a fonte pagadora, que ao realizar o pagamento dos rendimentos não promoveu a retenção na fonte considerando-os isentos e não tributáveis.

Neste caso, é transcrita a ementa do Acórdão 104-16.760, de 09.12.1998, no qual foi decidido ser o empregador responsável pelo Imposto de Renda em face da obrigação de retenção na fonte.

IRF - RENDIMENTOS DO TRABALHO ASSALARIADO - RETENÇÃO NA FONTE - FALTA DE RECOLHIMENTO - A partir de 1º de janeiro de 1989, o imposto de renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sujeitando-se à incidência do imposto na fonte os rendimentos do trabalho assalariado, efetivamente pagos mensalmente por pessoas físicas ou jurídicas. Sendo que a falta de recolhimento, do imposto de renda retido na fonte, sujeitará o infrator ao lançamento de ofício e as penalidades da lei.

IRRF - IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - ADIANTAMENTOS - RENDIMENTOS SUJEITOS A TRIBUTAÇÃO - Sujeitam-se ao Imposto de Renda Retido na Fonte os adiantamentos de quaisquer valores fornecidos ao beneficiário, pessoa física, pois a tributação independe da denominação dos rendimentos ou direitos, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

IRRF - ADIANTAMENTOS SALARIAIS NÃO PAGOS INTEGRALMENTE NO PRÓPRIO MÊS SUJEITOS À RETENÇÃO DE FONTE - Os adiantamentos de rendimentos salariais não estarão sujeitos à retenção de imposto de renda na fonte, desde que os rendimentos sejam integralmente pagos no próprio mês a que se referirem. Por outro lado, se os adiantamentos se referirem a rendimentos que não sejam integralmente pagos no próprio mês, o imposto será calculado de imediato sobre os adiantamentos. Assim, quando a pessoa física obtém adiantamentos salariais de pessoas jurídicas sob qualquer título, o rendimento acumulado, pago em meses anteriores, é considerado como antecipação, tributável no mês do recebimento, e, por ocasião do acerto, o valor pago como adiantamento deve ser diminuído do rendimento bruto no mês da devolução.

Processo nº : 13884.000173/99-01
Acórdão nº : CSRF/01-05.017

IRF - RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA - A fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não tenha retido. Se a fonte pagadora não comprovar que o rendimento foi oferecido à tributação, pelo beneficiário, responderá pelo imposto que não reteve.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – REDUÇÃO - As penalidades de 100% aplicadas sobre as parcelas de impostos devidas e não pagas, devem ser reduzidas para 75% em virtude do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 tê-las tornado menos gravosas.

Ainda, com relação ao tratamento divergente, a recorrente transcreve ementa do Acórdão CSRF/01-0217, acerca de matéria idêntica envolvendo outro servidor do CTA-MAer:

IRPF – REVISÃO DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – LANÇAMENTO DE OFÍCIO OU POR DECLARAÇÃO – Desde que o contribuinte declarou os rendimentos, embora erroneamente, os considerasse intributáveis, não cabia considerar tais rendimentos como omitidos e inexata a declaração, efetuando-se o conseqüente lançamento de ofício. A hipótese ensejava a retificação de erro, em simples revisão interna, procedendo-se ao lançamento por declaração.

A respeito da exigência da multa de ofício, a recorrente pugna pela exclusão por não ter cometido ilícito ou culpa, mas induzido a erro pela própria União Federal.

Junta inteiro teor do Acórdão 104-17.191, de 15 de setembro de 1999, prolatado em face de contribuinte em idêntica situação da recorrente (servidor do CTA – MAer), cuja ementa é a seguinte:

IRPF - NULIDADE DE DECISÃO - Tendo o julgador singular enfrentado convenientemente todas as questões colocadas na impugnação, não há que se falar em nulidade da decisão.

IRPF - FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO - A falta de retenção na fonte, bem como a informação incorreta prestada pela fonte pagadora não exclui o contribuinte da obrigação de oferecer à tributação rendimentos tributáveis recebidos a título de gratificações,

Processo nº : 13884.000173/99-01
Acórdão nº : CSRF/01-05.017

mesmo que conste do informe de rendimentos como isentos ou não tributáveis.

MULTA DE OFÍCIO - Tendo o lançamento sido efetuado com dados cadastrais espontaneamente declarados pelo contribuinte que, induzido a erro pelas informações prestadas pela fonte pagadora, incorreu em erro escusável no preenchimento da declaração, não comporta multa de ofício.

Admitido o Recurso Especial, primeiro quanto à multa de ofício, depois, por Agravo, quanto à parte do imposto, representantes da Fazenda Nacional apresentam contra-razões no sentido de que sejam mantidos os termos do Acórdão recorrido.

É o relatório.



Processo nº : 13884.000173/99-01
Acórdão nº : CSRF/01-05.017

VOTO VENCIDO

Conselheiro JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, Relator:

O Recurso Especial apresentado pela contribuinte Eliana Delgado Rossi em 20.06.2000 deve ser conhecido por observar as disposições do art. 33 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, verificando-se que a ciência do teor do Acórdão nº 102-44.130 teve lugar em 07.06.2000 (fl. 137).

O recurso abarca as matérias tributárias originais, quais sejam a tributação de rendimentos recebidos acumuladamente declarados como isentos e não tributáveis em face de informação constante do Comprovante de Rendimentos fornecido pela fonte pagadora, que, também, deixou de promover a retenção na fonte; e a exclusão da multa de ofício por alegada inexistência de culpa ou prática de ilícito pela contribuinte.

Sujeição passiva e rendimentos tributáveis

Com relação ao principal, o voto do Conselheiro *a quo* abordou suficientemente os aspectos de ordem legal e material, deixando cristalino que o fato da fonte pagadora dos rendimentos não ter realizado a retenção do imposto na fonte não exonera o beneficiário da tributação mediante a inclusão da Declaração de Ajuste Anual.

Assim, não há que se confundir as figuras do responsável pela retenção do imposto quando do pagamento dos rendimentos, com a do contribuinte, beneficiário dos rendimentos. A legislação pertinente está transcrita e corretamente interpretada o que levou o Conselheiro a concluir que o sujeito passivo está corretamente identificado no Auto de Infração e a tributação fundamentada no ordenamento jurídico próprio.

Multa de ofício - exclusão



Processo nº : 13884.000173/99-01
Acórdão nº : CSRF/01-05.017

Não provido o recurso quanto ao mérito, a recorrente requer a exclusão da multa de ofício de 75%, porque induzida a erro pela própria União Federal.

O lançamento da multa de ofício no percentual de 75% está regrado no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, assim expresso, *verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

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

Como resta claro, a exigência da multa nos termos lançados não decorre de comportamento culposos do contribuinte, mas da falta de recolhimento do principal no vencimento e antes da ação do agente do fisco. Perdendo a espontaneidade, em face do procedimento de ofício, é indispensável que no lançamento, realizado nos termos do art. 142 e parágrafo único, do CTN, seja exigida a multa mínima de 75%.

Da decisão prolatada no Primeiro Conselho, mister destacar os seguintes termos, *verbis*:

Cabe lembrar que o contribuinte teve oportunidade de retificar sua declaração entre agosto de 1997 e a data da autuação. O órgão pagador através do comunicado de folhas 25/26 datado de 18.08.97 informou serem tributáveis os rendimentos e determinou ao vice-diretor do CTA que orientasse os servidores para que fizessem a declaração retificadora, o que com certeza ocorreria.

Se houvesse retificado sua declaração estaria sujeito apenas à multa espontânea com limite máximo em 20%, porém não tendo tomado a iniciativa coube à autoridade administrativa realizar o lançamento de ofício.

A orientação passada pelo Estado é aquela contida das leis dentro do regime democrático em que vivemos, quaisquer outras

Processo nº : 13884.000173/99-01
Acórdão nº : CSRF/01-05.017

orientações, mormente vindas de pessoas ou órgãos não competentes para interpretar e aplicar a legislação tributária não tem o cunho ou a força de modificar o texto legal e nem exime de responsabilidade aquele que pratica a infração tributária. Quem prestou declaração inexata foi o contribuinte e não o MARE ou CTA.

No julgado trazido a título de divergência, os membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho acordam “excluir a exigência da multa de ofício” em cujo voto, o I. Relator assenta que “quer nos parecer também que, o contribuinte foi induzido a erro pela fonte pagadora, que fez constar no informe de rendimentos, como isentos ou não tributáveis, os valores pagos ao contribuinte a título de gratificações, o que o levou a declará-los como tal”, pelo que conclui que “deve ser exigido do contribuinte somente o imposto e os encargos de mora, dispensando-o do recolhimento da multa de ofício, considerando não ter ele agido de forma dolosa ou mesmo culposa na presente omissão,...”.

De dizer que o julgamento supra examinou a mesma matéria da qual se ocupa o presente – rendimentos pagos pelo Centro Técnico Aeroespacial nas mesmas condições.

Do confronto dos dois julgados, no recorrido os membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes entenderam que “ocorrida a infração, declaração inexata, são devidos a multa e os juros previstos na legislação”, ou seja, fiéis ao princípio da legalidade que rege o Direito Tributário não encontraram amparo para excluir a multa de ofício exigida no lançamento.

Já os integrantes da Quarta Câmara daquele Conselho consideraram o fato de a contribuinte ter informado na Declaração de Ajuste Anual os rendimentos recebidos tal qual a informação prestada pela fonte pagadora – rendimentos isentos e não tributáveis – suficiente para que mesmo sendo de ofício o lançamento a multa fosse afastada. A exclusão da multa, como dito no voto condutor do Acórdão, haveria de ser assim por não ter agido a contribuinte de forma dolosa ou mesmo culposa.

Processo nº : 13884.000173/99-01
Acórdão nº : CSRF/01-05.017

Como visto, na leitura da legislação transcrita, o texto legal é incisivo: havendo lançamento por iniciativa da fiscalização há que ser apurada a multa inicial de 75%. A Lei não avançou no exame do comportamento do contribuinte. Não se cogitou a existência de atuação dolosa ou culposa para que a imputação fosse exigida no patamar de 75%. Havendo tais comportamentos está assentado no dispositivo legal próprio a qualificação da multa ao percentual de 150%.

Não se deve perder de vista que a recorrente em face da informação equivocada da fonte pagadora, e corrigida posteriormente, persistiu na tese de que à fonte pagadora caberia a imputação, situação que, como, muito bem esclarecido nos julgamentos de Primeira e Segunda Instâncias viu-se legalmente superada.

A substituição da multa de ofício (75%) pela de mora (20%) não encontra suporte legal. A contribuinte perdeu a oportunidade de recolher a diferença de imposto com a multa de 20% ao não se interessar em apresentar a declaração retificadora conforme a orientação emanada do Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado datada de 18.08.97 (fls. 31/32).

Cabe, ainda, mencionar os esclarecimentos e pedido de orientação formulados mediante o Ofício nº 009/DG/342, de 25 de maio de 1998, em que o Diretor-Geral do Departamento de Pesquisa e Desenvolvimento do Centro Técnico Aeroespacial (fls. 33/35), em face do que foi expedido o PARECER COSIT Nº 50, de 18 de setembro de 1998.

Neste é reiterado “correto o esclarecimento prestado à fonte pagadora pelo MARE, em 08/97, de que os beneficiários dos rendimentos deveriam ser orientados a retificar suas declarações de ajuste anual, para tributar esses rendimentos, sujeitando-se assim apenas à multa de mora e aos juros de mora”.

Entre a informação dada pelo MARE, 08/97, a expedição do Parecer Cosit, 09/98, e início do procedimento fiscal, 30.11.98 (fl. 12) haveria tempo

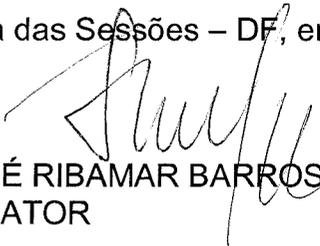
Processo nº : 13884.000173/99-01
Acórdão nº : CSRF/01-05.017

suficiente para que as mais de 3.500 famílias, na expressão do Diretor-Geral Departamento de Pesquisa e Desenvolvimento, apresentassem, se interesse houvesse, a declaração de ajuste retificadora.

Também não se vislumbra que a recorrente tenha sido tomada de surpresa. Embora não se encontre nos autos a prefalada orientação fornecida formalmente pela fonte pagadora, a recorrente não alega que isto não tenha ocorrido.

Pelo exposto, voto por NEGAR provimento ao recurso, mantendo-se íntegro o Acórdão prolatado na Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Sala das Sessões – DF, em 09 de agosto de 2004.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
RELATOR



VOTO VENCEDOR

CONSELHEIRO WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, Redator Designado

Conforme anotado pelo Relator, Dr. José Ribamar Barros Penha, o contribuinte insurge-se via Recurso Especial contra dois pontos do acórdão vencidos, a saber, sujeição passiva e aplicação de multa de ofício.

No que pertine a multa de ofício, discordo do voto do Conselheiro Relator. É que esta Câmara Superior de Recursos Fiscais, tem entendido por agasalhar jurisprudência já majoritária no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes, excluindo a multa de ofício quando comprovado que o erro perpetrado pelo sujeito passivo quando da declaração de rendimentos, partiu de orientação da fonte pagadora.

O entendimento, com o qual concordo, é de que se o equívoco perpetrado partiu de erro da fonte pagadora, não pode ser imputada penalização ao contribuinte.

O caso concreto é exatamente este, o Recorrente apenas reproduziu documento elaborado pela fonte pagadora, agindo, portanto, de forma perfeitamente escusável, uma vez que acreditava estar correto seu procedimento.

Para o Direito Penal, há a isenção de pena quando o fato típico é cometido sem conhecimento sobre as circunstâncias típicas. Este é o chamado erro de tipo que se configura quando o sujeito desconhece as circunstâncias de fato pertencentes ao tipo legal (art. 20 CPP), como por exemplo, na hipótese de alguém que retira coisa alheia, supondo-a própria. De acordo com o Código Penal, este erro exclui o dolo, sendo permitida a punição por crime culposo, apenas se previsto em lei.



Processo nº : 13884.000173/99-01
Acórdão nº : CSRF/01-05.017

No caso dos autos ocorreu um erro de tipo essencial, ou seja, que recaiu sobre elementos essenciais, já que o Recorrido supunha estar declarando de forma correta os rendimentos recebidos. Agiu de acordo com o que lhe fora indicado pelo órgão responsável pela retenção do tributo, presumindo que as informações estavam corretas. Excluído, desta forma, está o dolo, já que não houve intenção de não pagar o imposto.

Assim sendo, a penalidade “multa” não pode ser aplicada ao contribuinte, consoante entendimento desta Câmara Superior de Recursos Fiscais:

“MULTA DE OFÍCIO – Sendo o lançamento efetuado com dados cadastrais espontaneamente declarados pelo contribuinte que, induzido a erro pelas informações prestados pela fonte pagadora, incorreu em erro escusável no preenchimento da declaração, não comporta multa de ofício. Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Antônio de Freitas Dutra (Relator), Cândido Rodrigues Neuber, Verinaldo Henrique da Silva e José Clóvis Alves e Manoel Antonio Gadelha Dias. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Goretti de Bulhões Carvalho”.
(Acórdão CSRF/01-03.396, Julgamento em 23.07.2001)

“IRPF – MULTA DE OFÍCIO – Não cabível a aplicação de multa de ofício, quando o contribuinte, com base em informações da fonte pagadora, faz constar, em sua declaração de ajuste, rendimentos tributáveis como isentos ou não tributáveis, não obstante os rendimentos sequer constassem no Comprovante de Rendimentos Pagos, tendo agido a autoridade lançadora tão-somente para alterar a natureza dos rendimentos e exigir a diferença do imposto. Não ocorrência, no caso, de omissão de rendimentos, pois declarados, e de inexatidão, visto também estar exata a importância do rendimento.
Recurso especial provido”.
(Acórdão CSRF/01-03.584, Julgamento em 05.11.2001)

ANTE O EXPOSTO voto no sentido de dar provimento ao recurso, para excluir a aplicação da multa de ofício.

Sala das Sessões – DF, em 09 de agosto de 2004


WILFRIDO AUGUSTO MARQUES

