



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13884.001012/98-19
Recurso nº. : 118.887
Matéria : IRPF - EX.: 1997
Recorrente : ALFREDO FERNANDES DE ALMEIDA
Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP
Sessão de : 15 DE SETEMBRO DE 1999
Acórdão nº. : 102-43.884

PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO SINGULAR - Analisados os autos e constatado que todas as argumentações da inicial foram devidamente enfrentadas pela autoridade monocrática, improcede a alegação de nulidade.

IRPF - A responsabilidade pela inexatidão da declaração de ajuste anual é da pessoa física declarante. A falta ou insuficiência de retenção do imposto pela fonte pagadora não exonera o beneficiário do rendimento de incluí-lo, para tributação na declaração anual.

ACRÉSCIMOS LEGAIS - Ocorrida a infração, declaração inexata, são devidos a multa e os juros previstos na legislação.

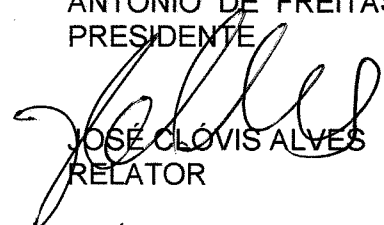
Preliminar rejeitada

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ALFREDO FERNANDES DE ALMEIDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade da decisão de primeiro grau, e, no mérito NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


JOSÉ CLÓVIS ALVES
RELATOR

FORMALIZADO EM: **22 OUT 1999**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros URSULA HANSEN, VALMIR SANDRI, LEONARDO MUSSI DA SILVA, MÁRIO RODRIGUES MORENO, MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS e FRANCISCO DE PAULA CORRÊA CARNEIRO GIFFONI.



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

Processo nº. : 13884.001012/98-19

Acórdão nº. : 102-43.884

Recurso nº. : 118.887

Recorrente : ALFREDO FERNANDES DE ALMEIDA

RELATÓRIO

ALFREDO FERNANDES DE ALMEIDA, C.P.F - MF nº 014.496.568-20, residente e domiciliado à rua Vitório Penelupi nº 204, Jardim Colinas, em São José dos Campos SP, inconformado com a decisão de primeira instância apresenta recurso objetivando a reforma da mesma.

Nos termos do Auto de Infração de fls. 01/06, exige-se do contribuinte um crédito tributário total equivalente a R\$ 13.053,94, decorrente de tributação dos rendimentos no valor de R\$ 26.418,28 recebidos acumuladamente do Ministério da Aeronáutica - CTA/FUNDAE, e incluídos na declaração de rendimentos como isentos e não tributáveis, configurando declaração inexata. A exigência tem como apoio lega o artigo 12 da Lei nº 7.713/88, artigos 1º e 3º da Lei nº 8.134/90, artigos 4º e 5º da lei nº 8.383/91, artigo 7º da Lei nº 8.981/95 e artigos 1º e 11º da lei nº 9.250/95.

Inconformado, com a exigência fiscal, apresentou a impugnação de fls. 39/43, instruída pelos documentos de fls. 44/76, argumentando em sua inicial, em epítome o seguinte:

- os rendimentos se referem às gratificações chamadas GATA/GDAA no período correspondente aos meses de novembro de 1989 a maio de 1991. Estes rendimentos foram acumulados por culpa exclusivamente atribuível à Fonte Pagadora que não efetuou os pagamentos na época devida;



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

Processo nº. : 13884.001012/98-19

Acórdão nº. : 102-43.884

- o CTA divulgou nota informando que o pagamento seria realizado sem a incidência do Imposto de Renda e PSS;
- recebera informação que de acordo com orientação do MARE, os rendimentos tinha sido enquadrados na rubrica 00063 que isentava o pagamento do imposto de renda;
- baseando nessas informações o impugnante elaborou sua declaração;
- que em 21/04/98 recebeu a intimação quando concluiu que houve descumprimento legal;
- ressalta que o descumprimento legal da obrigação foi da própria fonte pagadora - CTA , que à luz do direito objetivo é o sujeito passivo da obrigação, conforme artigos 791, 919, do RIR/94 e do PN COSIT 01/95.

Conclui sua impugnação argumentando ilegitimidade passiva pois recebe seus rendimentos somente da fonte pagadora CTA.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve o lançamento em decisão se fls. 89/100, assim ementada:

"Falta de Retenção do Imposto" *"A incorreta informação prestada pela fonte pagadora não exime o contribuinte da obrigação de tributar, na declaração de ajuste anual, rendimentos para os quais não houver expressa previsão legal de isenção, não incidência ou tributação exclusiva na fonte.*

A tributação pela pessoa física, na declaração de ajuste anual, da base reajustada e compensação do imposto considerado ônus da



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

Processo nº. : 13884.001012/98-19

Acórdão nº. : 102-43.884

fonte pagadora só é admissível caso a fonte pagadora tenha efetuado o reajuste e fornecido ao beneficiário o informe de rendimentos que evidencie o valor reajustado e o imposto correspondente, conforme esclarece o item 9 do Parecer Normativo COSIT nº 1/95. (Parecer COSIT nº 50, de 18.09.98)."

Cientificado (AR de fls. 88) , na guarda do prazo legal, protocolou o recurso de fls. 89/107, onde, preliminarmente solicita a nulidade da decisão singular por falta de análise de argumentos contidos na impugnação e no mérito repete as argumentações da inicial dando ênfase à ilegitimidade passiva. Passo a ler na íntegra o recurso apresentado.

É o Relatório.



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

Processo nº : 13884.001012/98-19

Acórdão nº : 102-43.884

V O T O

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator

O recurso é tempestivo dele conheço, há preliminar a ser analisada.

PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO SINGULAR.

O nobre recorrente afirma que o DRJ não examinou as questões relativas a incompetência da autoridade que intimou o ora recorrente e também na omissão de informação de expediente instaurado com relação à fonte pagadora.

Examinando a impugnação de folhas 39 a 43 não encontro de forma explícita as argumentações de incompetência da autoridade lançadora e nem solicitação de informação do expediente dirigido à fonte pagadora, não cabendo portanto à autoridade falar sobre algo que talvez o contribuinte quisesse escrever porém não o fez.

Apenas para esclarecer a competência para lançar o imposto está contida no artigo 950 do RIR/94, mantido o mesmo texto no artigo 904 do RIR/99 verbis:

Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999

"Art. 904 - A fiscalização do imposto compete às repartições encarregadas do lançamento e, especialmente, aos auditores-fiscais do Tesouro Nacional, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos contribuintes." (Lei nº 2.354/54, art. 7º, e Decreto-lei nº 2.225/85).

Pelo texto legal transcrito e examinado o auto de infração conclui-se que o servidor que efetuou o lançamento sendo AFTN, tem competência para realiza-lo.



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

Processo nº. : 13884.001012/98-19

Acórdão nº. : 102-43.884

Quanto a questão de informação de expediente dirigido à fonte pagadora cabe lembrar que é dever de qualquer servidor manter o sigilo sobre as fiscalizações em andamento ou já realizadas não podendo divulgá-las sob pena de responsabilidade funcional.

Concluindo, não tendo o contribuinte apresentado na inicial as argumentações que afirma não terem sido enfrentadas pelo julgador e, não tendo por conseguinte ocorrido cerceamento do direito de defesa, a solicitação não encontra respaldo no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 que rege o processo administrativo fiscal, pelo que rejeito a preliminar de nulidade da decisão singular.

MÉRITO

No mérito, comungo a tese de que eventual omissão da fonte pagadora no recolhimento do imposto de renda não afasta e nem modifica a responsabilidade do beneficiário dos respectivos rendimentos.

A questão levantada de erro na identificação do sujeito passivo, embora pudesse ser levada a discussão como preliminar, o contribuinte optou por discuti-la mérito.

Inicialmente cabe salientar que não faz parte da lide a discussão da sujeição à tributação das verbas recebidas, tacitamente aceita pelo contribuinte que formulou o recurso ancorando-se em dois pilares; erro na identificação do sujeito passivo e dispensa da exigência dos acréscimos legais.

Discorda o contribuinte ser o sujeito passivo da obrigação tributária; argumenta que a lei complementar, CTN artigo 45 § único, c/c arts. 796, 891 e 919 do RIR/94 inferem ser a obrigatoriedade de retenção e recolhimento da fonte



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

Processo nº. : 13884.001012/98-19

Acórdão nº. : 102-43.884

pagadora no caso de trabalho assalariado devendo portanto ser dela exigido o tributo como contribuinte substituto, visto que a obrigação tributária já nasce tendo como polo negativo a fonte pagadora.

No Brasil os rendimentos auferidos pela pessoa física estão sujeitos ao imposto sobre sob duas formas de tributação, **num primeiro momento:**

“Art. 1º - As pessoas físicas domiciliadas ou residentes no Brasil, titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital, são contribuintes do imposto de renda, sem distinção da nacionalidade, sexo, idade, estado civil ou profissão (Leis nºs. 4.506/64, art. 1º, 5.172/66, art. 43, e 8.383/91, art. 4º).

§ 1º - São também contribuintes as pessoas físicas que perceberem rendimentos de bens de que tenham a posse como se lhes pertencessem, de acordo com a legislação em vigor (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 1º, parágrafo único, e Lei nº 5.172/66, art. 45).

§ 2º - O imposto será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 93.” (Lei nº 8.134/90, art. 2º).

Num segundo momento.

“Art. 93 - Sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 1º deste Regulamento, a pessoa física deverá apresentar **anualmente declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído.**” (Lei nº 8.383/91, art. 12).

No caso de rendimentos de trabalho assalariado, o sujeito passivo do imposto de renda na fonte está gravado no Livro III – Imposto de Renda na Fonte, Capítulo VII – Retenção e recolhimento, do mencionado regulamento como:





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

Processo nº. : 13884.001012/98-19

Acórdão nº. : 102-43.884

"Art. 791 - Compete à fonte reter o imposto de que trata este Título, salvo disposição em contrário." (Decreto-lei nº 5.844/43, arts. 99 e 100, e Lei nº 7.713/88, art. 7º, § 1º).

Em observância as normas contidas na Lei nº 5.172, de 25/10/66, Código Tributário Nacional, que ao tratar da responsabilidade tributária, assim disciplinou:

"Art. 45 - Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o art. 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

Art. 121 - Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. **O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:**

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Art. 128 - Sem prejuízo do disposto neste Capítulo, a lei pode **atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa**, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, **excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação."**

No caso do imposto de renda na fonte a legislação que obriga as fontes pagadoras a reterem e recolherem o imposto não exonera e nem exclui a



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

Processo nº. : 13884.001012/98-19

Acórdão nº. : 102-43.884

responsabilidade do contribuinte e nem atribui-lhe caráter supletivo; o imposto retido será considerado como redução do apurado na declaração de rendimentos. Não se pode transferir para a fonte pagadora uma obrigação que era do contribuinte ou seja de fazer sua declaração exata conforme determina a legislação.

Já na hipótese de imposto calculado e devido na declaração de ajuste anual, o sujeito passivo é o beneficiário do rendimento, não estando portando a autoridade criando um responsável não previsto em lei como afirma o nobre recorrente às fls. 08 de sua petição.

No caso em pauta, o que está sendo exigido é o valor do imposto de renda pessoa física devido no ano – calendário 1995, e não imposto de renda na fonte, portanto, correto o lançamento em nome do beneficiário do rendimento.

Não há uma vinculação entre a obrigatoriedade da fonte PJ ou PF e a obrigatoriedade da inclusão correta dos rendimentos dentro dos títulos previstos na declaração anual; também não existe uma subordinação de uma a outra ou seja a hipótese de se cobrar do beneficiário somente depois de conferido se as fontes pagadoras recolheram corretamente o imposto por ocasião do pagamento.

Se admitíssemos, por absurdo, a premissa de que rendimentos recebidos de pessoa jurídica somente pudessem ser tributados na fonte, como implicitamente sugere o recorrente estaríamos jogando por terra o ajuste previsto no artigo 13 da Lei nº 8.383/91, pois o contribuinte poderia ter por exemplo duas fontes de renda de pessoa jurídica cada uma tributada na fonte à alíquota de 15% e na declaração a soma dos rendimentos o colocassem no patamar dos 25%; admitindo a inexistência de outras deduções, embora as retenções na fonte estivessem corretas restaria ao contribuinte imposto a pagar decorrente do ajuste



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

Processo nº. : 13884.001012/98-19

Acórdão nº. : 102-43.884

efetuado por ocasião da declaração. Além do mais o ajuste além de considerar rendimentos de fontes tanto de PF como de PJ, é nele que o contribuinte tem a oportunidade de realizar as deduções previstas para a declaração anual assim o resultado do ajuste embora leve em conta o imposto retido pelas fontes pagadoras no caso de rendimentos componentes da base de cálculo anual não há uma subordinação ou dependência de um em relação ao outro. Ou seja quando a legislação impõe à fonte pagadora a obrigação de reter o imposto não modifica o sujeito passivo a obrigação tributária que continua sendo a pessoa que adquiriu a disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos.

Continuando do RIR/94:

“SEÇÃO IV - Lançamento de Ofício

Art. 889 - O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decretos-lei ns. 5.844/43, art. 77, 1.967/82, art. 16, 1.968/82, art. 7º, e 2.065/83, art. 7º, § 1º, e Leis ns. 2.862/56, art. 28, 5.172/66, art. 149, e 8.541/92, arts. 40 e 43):

I - não apresentar declaração de rendimentos;

II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

III - fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida.”

O fato do contribuinte não ter incluído o referido rendimento entre as verbas tributáveis como determina a legislação em sua declaração de rendimentos implica automaticamente em considerá-la inexata pois reduziu a base de cálculo do imposto e por consequência o próprio tributo.



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

Processo nº. : 13884.001012/98-19

Acórdão nº. : 102-43.884

Sendo a declaração inexata, cabe então o lançamento de ofício nos termos do artigo 889 inciso III do RIR/94 supra transcrito.

O fato de circularem notícias sobre o pagamento livre de imposto de renda, não exime o contribuinte de incluí-los como tributáveis e sua declaração, nos termos da legislação vigente, somente podendo incluí-los em outras rubricas quando expressamente a lei prever. O manual para preenchimento da declaração anual de 1997 trouxe em sua página 9 os títulos dos rendimentos isentos e não tributáveis e pequenos esclarecimentos sobre cada um deles; poderia o contribuinte, em caso de dúvida, procurar o plantão fiscal da Receita Federal, órgão que tem competência para se pronunciar sobre o assunto.

Quanto a alegação de que a manutenção da exigência abriria precedente perigoso cabe ressaltar que se a fonte pagadora deixar de reter e recolher o imposto de renda na fonte, nos termos da legislação já mencionada, poderá a autoridade administrativa exigir o seu recolhimento, porém somente poderá fazê-lo até a data da entrega da declaração de rendimento anual por parte do beneficiário se este incluir o rendimento como tributável pois ele é o sujeito passivo da obrigação tributária quanto aos valores constantes de sua declaração. Assim não tendo ter a prestação declaração inexata nenhum tributo ou multa será lançado contra a pessoa física.

Continuando no RIR/94.

"Art. 796 - Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto, ressalvados os casos a que se referem os arts. 778, parágrafo único, e 786 (Lei nº 4.154/62, art. 5º).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13884.001012/98-19

Acórdão nº. : 102-43.884

Art. 919 - A fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 103).

Parágrafo único. *No caso deste artigo, quando se tratar de imposto devido como antecipação e a fonte pagadora comprovar que o beneficiário já incluiu o rendimento em sua declaração, aplicar-se-á a penalidade prevista no art. 984, além dos juros e multa de mora pelo atraso, calculados sobre o valor do imposto que deveria ter sido retido, sem obrigatoriedade do recolhimento deste."*

No caso em exame não há notícia de que a fonte pagadora tenha assumido o ônus do imposto e mesmo que houvesse isso não modificaria a obrigação do contribuinte em prestar declaração exata ou seja incluindo os rendimentos de acordo com os títulos nela previstos e amparados na legislação vigente.

Mesmo que o contribuinte incluísse os rendimentos como tributáveis a fonte pagadora não ficaria isenta como sugere o recursante na folha 8 de seu recurso pois estaria sujeita a multa prevista no artigo 984 conforme texto legal supra, resultando no final em encargo financeiro maior pois teria entregue ao beneficiário o total do rendimento sem a dedução do IR e ainda teria o ônus da multa supra indicada.

A alegação de instrução ou persuasão não têm qualquer fundamento, isso porque ninguém se escusa de cumprir a lei alegando desconhecê-la. Se alguém aconselha ou induz pessoa a cometer um delito e essa comete a responsabilidade continuará sendo do delinqüente. A legislação é clara quanto à tributabilidade da verba recebida, assim no momento do preenchimento da declaração deveria o contribuinte cumpri-la.

DAS PENALIDADES



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 13884.001012/98-19

Acórdão nº : 102-43.884

Vejamos o que a legislação prevê de acréscimos legais para os casos de lançamento de ofício.

Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991

"Art. 4º - Nos casos de lançamento de ofício nas hipóteses abaixo, sobre a totalidade ou diferença dos tributos e contribuições devidos, inclusive as contribuições para o INSS, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de cem por cento, nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte."

Essa era a legislação vigente na ocorrência dos respectivos fatos geradores do imposto, porém atendendo ao disposto no artigo 44 inciso I da Lei nº 9.430/96 combinado com o artigo 106 – II – "c" do CTN, a autoridade aplicou retroativamente o percentual de 75% (setenta e cinco por cento), previsto na citada lei.

Como vimos, o fato do contribuinte ter feito declaração inexata e portanto praticou um ato ilícito, conseqüentemente impõe-se a exigência não só do tributo de deixou de ser apurado como da penalidade prevista para o caso, sob pena de se dar tratamento desigual a contribuintes na mesma condição, ou seja caso fosse deferido o pleito afastamento da penalidade todas as pessoas que fizessem declaração inexata poderiam pleitear a referida dispensa.

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.



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

Processo nº. : 13884.001012/98-19

Acórdão nº. : 102-43.884

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 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.

Assim conheço o recurso como tempestivo, rejeito a preliminar de nulidade da decisão monocrática e, no mérito, voto no sentido de negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 15 de setembro de 1999.


JOSÉ CLOVIS ALVES