



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 13884.001014/98-44
Recurso nº. : 118.618
Matéria : IRPF - Ex.: 1997
Recorrente : FRANCISCO JOSÉ HENNEMANN NETO
Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP
Sessão de : 17 DE AGOSTO DE 1999
Acórdão nº. : 106-10.927

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS SUJEITOS À RETENÇÃO NA FONTE - Estão sujeitos à tributação pelo imposto de renda, os valores de gratificações recebidos acumuladamente. O fato da fonte pagadora não ter efetuado a retenção e o recolhimento do imposto, a título de antecipação, não dispensa o contribuinte de informá-los na declaração de rendimentos, nem os torna isentos de tributação.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FRANCISCO JOSÉ HENNEMANN NETO.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Wilfrido Augusto Marques e Sueli Efigênia Mendes de Britto.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE


RICARDO BAPTISTA CARNEIRO LEÃO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 SET 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros THAISA JANSEN PEREIRA e ROMEU BUENO DE CAMARGO. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES e ROSANI ROMANO ROSA DE JESUS CARDOZO.

mf

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13884.001014/98-44
Acórdão nº. : 106-10.927

Recurso nº. : 118.618
Recorrente : FRANCISCO JOSÉ HENNEMANN NETO

RELATÓRIO

FRANSISCO JOSÉ HENNEMANN NETO, já qualificado nos autos recorre a este Conselho, da decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em CAMPINAS, que julgou procedente a exigência fiscal formalizada no auto de infração de fl.01, para cobrança do Imposto de Renda na Pessoa Física, no ano calendário de 1996.

Conforme relatado no termo de descrição dos fato e enquadramento legal a fl. 02, foi constatado, através de procedimentos internos, que determinados contribuintes beneficiados com rendimentos recebidos acumuladamente do Centro Técnico Aeroespacial (CTA), C.G.C. número 00.394.429/0020-73, a título de gratificação de atividade técnica administrativa (GATA) /gratificação de desempenho e apoio administrativo (GDAA), incluíram indevidamente os valores nas respectivas declarações de ajuste anual do imposto de renda na pessoa física, como rendimentos isentos e não tributáveis, ao invés de incluí-los como rendimentos tributáveis.

Em face disto, o recorrente foi intimado, fl. 26, a apresentar cópias dos contra cheques, dos comprovantes de rendimentos pagos e de retenção do imposto de renda na fonte, assim como justificativa da não inclusão dos valores recebidos acumuladamente como rendimentos tributáveis.

Em atendimento à intimação apresentou o documento de fl. 28 ,justificando a não inclusão dos rendimentos tributáveis visto não constar do

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13884.001014/98-44
Acórdão nº. : 106-10.927

comprovante de rendimentos pagos e de retenção do imposto de renda na fonte, já entregue à repartição e fornecido pela fonte pagadora.

Em 20/03/98 foi lavrado termo de constatação, fl. 32, de que o contribuinte não incluiu os rendimentos das gratificações recebidos acumuladamente nos meses de janeiro e fevereiro de 1996 como rendimentos tributáveis na declaração de ajuste anual do imposto de renda.

Em 28.04.98 foi lavrado auto de infração fl. 01, para exigência de imposto de renda sobre os referidos rendimentos.

Devidamente cientificado, em 18.05.98, conforme aviso de recebimento de fl.36, apresentou em 15.06.98, impugnação às fls. 37 a 57 alegando preliminarmente o seguinte:

Nulidade do auto de infração uma vez que o termo de intimação que deu origem ao procedimento fiscal foi praticado por servidor sem competência para tal visto que foi perpetrada por técnico do tesouro nacional – TTN;

Cerceamento do direito de defesa por ter sido autuado sem antes tomar conhecimentos dos fatos, o que jogou por terra a espontaneidade;

Desrespeito ao princípio da isonomia artigo 150 da Constituição que estabelece tratamento igual a todos que se encontrem em situação equivalente;

Que os rendimentos de que trata o artigo 12 da Lei 7.713/88 são decorrentes de ação judicial, diferente do presente caso onde o pagamentos foram feitos via administrativa;

No mérito, alega em síntese o seguinte:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13884.001014/98-44
Acórdão nº. : 106-10.927

Os referidos valores foram considerados como não tributáveis seguindo orientação do emanada da Secretaria de Recursos Humanos do MARE, tendo sido este o entendimento da fonte pagadora ao instruir os seus servidores no sentido de incluir ditos rendimentos como não tributáveis;

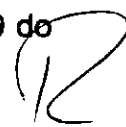
Os valores pagos a títulos de gratificação não foram incluídos nos informes de rendimentos fornecidos pela fonte pagadora;

Em face disto, alguns servidores se dirigiram à repartição fiscal em São José dos Campos buscando informações para o correto preenchimento da declaração de rendimentos, o que levou o chefe da DRF oficial o CTA de que os rendimentos de exercícios passados, recebidos acumuladamente devem ser oferecidos à tributação pelo beneficiário nos termos do artigo 61 do RIR/94;

O MARE reconheceu o equívoco cometido quando do lançamento da rubrica atribuindo à fonte pagadora a responsabilidade pela retificação de tal erro através dos servidores, tendo a fonte pagadora deixado de cumprir a ordem do MARE porque seria inteiramente contraditório imputar a todos os servidores a responsabilidade da prática de um erro para o qual não havia concorrido;

Em nenhum momento a fonte pagadora eximiu-se de figurar nos termos da legislação tributária como sujeito passivo tendo prestado informações à Receita Federal de todos os acontecimentos;

Afirma ainda que o fisco deveria ter intimado a fonte pagadora para exigir o imposto ao invés do contribuinte em atenção aos artigos 791, 891 e 919 do RIR/94;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 13884.001014/98-44
Acórdão nº. : 106-10.927

Não tendo a fonte pagadora efetuado a retenção do imposto, o rendimento deveria ser considerado líquido reajustando a base de cálculo e atribuindo a ela o ônus do imposto nos termos do Parecer Normativo CST n. 1/95.

Insurge-se ainda contra a exigência da multa de 75% e dos juros de mora já que lhe foi subtraído o benefício da espontaneidade porque desconhecia os motivos ensejadores da intimação que não deu causa;

A decisão recorrida, de fls. 80 a 89, manteve integralmente o lançamento sob a seguinte ementa:

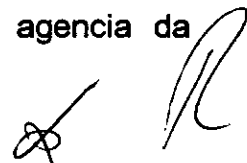
Falta de Retenção do imposto – “A incorreta informação prestada pela fonte pagadora não exime o contribuinte da obrigação de tributar na declaração de ajuste anual, rendimentos para os quais não houver expressa previsão legal de isenção, não incidência ou tributação exclusiva não fonte.

A tributação pela pessoa física, na declaração de ajuste anual, da base de reajustada e a compensação do imposto considerado ônus da 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 n. 1/95”.

Os argumentos em que se baseou a decisão recorrida podem ser assim resumidos:

Quanto às preliminares argumenta que o artigo 23 do Decreto 70.235/72 dispõe que a intimação será feita por agente do órgão preparador e sendo um TTN, um funcionário admitido no serviço público com atribuições próprias entre as quais se insere a de instruir processos administrativos;

Quanto a alegação de cerceamento do direito de defesa pela perda da espontaneidade, afirma que o contribuinte incorre em equívoco uma vez que na própria impugnação informa que espontaneamente compareceu à agência da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
- PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13884.001014/98-44
Acórdão nº. : 106-10.927

Receita Federal para elucidar dúvidas. Nessas condições, cabia-lhe a vista das orientações recebidas quanto a classificação dos rendimentos, providenciar a retificação de sua declaração de rendimentos;

Igualmente não procede a alegação de ofensa ao princípio da isonomia uma vez que a SRF direcionou a fiscalização a todos os servidores que tenham recebido as indigitadas gratificações;

Quanto a última preliminar de que o artigo 12 da Lei 7.713/88 prevê a tributação dos rendimentos apenas no caso de ação judicial, esclarece que o dispositivo mencionado, apenas autoriza a dedução das despesas judiciais necessárias ao recebimento de atrasados se tiverem sido pagas pelo contribuinte sem indenização.

No mérito, observa que o artigo 8º da Lei 9.250/95 determina que a base de cálculo do imposto devido no ano calendário será a diferença entre as somas de todos os rendimentos percebidos no ano calendário, exceto os isentos, os não tributáveis os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva. Destarte a própria sistemática do regime de fonte e de ajuste anual confere ao fisco o poder de exigir do contribuinte o imposto devido sobre os rendimentos tributáveis, mesmo que não retido anteriormente.

O beneficiário do rendimento é obrigado, independentemente de ter havido ou não a retenção e de ter sido ou não informado pela fonte pagadora, a incluí-lo em sua declaração anual de rendimentos se estiver obrigado a sua apresentação.

Afirma ainda que não é cabível cogitar do reajustamento da base de cálculo e da assunção do ônus do imposto à fonte pagadora, por tratar-se de pessoa jurídica de direito público, tendo em vista que a adoção deste procedimento

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13884.001014/98-44
Acórdão nº. : 106-10.927

representaria atribuir ao servidor impugnante, rendimentos superiores ao valor legalmente determinado em afronta ao princípio da legalidade.

Afirma ainda que o MARE comunicou ao CTA ter havido erro desta ao enquadrar os rendimentos pagos na rubrica 00063(rendimentos não tributáveis), quando a rubrica correta seria 00058(rendimentos tributáveis), orientando aquele órgão a apresentar ao fisco relatório dos beneficiários e dos valores pagos e a instruir os servidores a procederem a retificação das declarações de rendimentos;

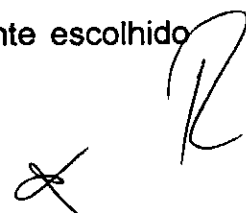
Quanto a exigência da multa, afirma que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória nos termos do artigo 142 do CTN estando a multa prevista no artigo 44 da Lei 9.430/96

Devidamente cientificada da decisão de primeira instância em 11/11/98, apresentou seu recurso em 11/12/98, conforme documentos fls. 94 a 111, apresentando em síntese os mesmos argumentos trazidos na impugnação.

Além de novamente historiar os fatos, afirma que alheio aos acontecimentos foi intimado do lançamento de ofício sem que lhe fosse dado a mínima chance de defesa já que no caso da fonte pagadora a DRF informou através de ofício que tal pagamento era tributável.

Preliminarmente requer nulidade da decisão recorrida ao alegar que não foram analisadas pela autoridade julgadora "a quo" as preliminares argüidas com respaldo na incompetência da autoridade que intimou o ora recorrente e na omissão de informação do expediente administrativo instaurado com relação a fonte pagadora.

No mérito, transcreve o artigo 45 do CTN e os artigos 796, 891 e 919 do RIR/94 para lastrear seu argumento de que "o ente legalmente escolhido



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13884.001014/98-44
Acórdão nº. : 106-10.927

pelo legislador para se responsabilizar pelo imposto em regime de antecipação é a fonte pagadora e concluir de maneira diferente". É ir em direção oposta ao desejo dos operadores da legislação tributária.



O fato de a fonte pagadora ser um órgão público não a exime de suas responsabilidades fiscais. O contribuinte não pode ser prejudicado pelo fato de ser servidor da União.

Comenta que a escolha da fonte pagadora como responsável tributária, justifica-se pela facilidade e maior poder da fiscalização, e que seria impossível fazer a cobrança da fonte pagadora já que na realidade trata-se de braços de uma única pessoa jurídica qual seja a União Federal. O absurdo é querer em vista de uma impossibilidade, ir contra a lei e criar um responsável não previsto legalmente.

O comando do artigo 891 do RIR/94, deixa claro que deixando a fonte de reter o imposto a responsabilidade é sua. Não bastasse o comando acima, o artigo 919 afirma que a fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do tributo, ainda que não o tenha retido. Tanto assim que o parágrafo deste artigo prescreve uma penalidade à fonte isentando-a apenas do principal porque se assim não fizesse estaríamos diante de uma bi-tributação.

O artigo 796 esclarece como deve ser feita a assunção do ônus do imposto que deveria ser retido na fonte, não se tratando de uma opção mas uma obrigação decorrente de lei.

Considerando que somente cessa a responsabilidade da fonte pela retenção do imposto, se tratando-se de imposto devido como antecipação, comprovar que o beneficiário já incluiu o rendimento em sua declaração, sujeitando-se entretanto à penalidade pela infração cometida, única hipótese em que seria eximida da responsabilidade do imposto e que a fonte pagadora fica obrigada ao

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13884.001014/98-44
Acórdão nº. : 106-10.927

recolhimento do tributo, ainda que não o tenha retido, é de se concluir ser o recorrente parte ilegítima neste processo fiscal.

Afirma que ao criar a obrigação da fonte recolher o imposto ainda que não o tenha retido, o legislador atribuiu a fonte a condição de substituto tributário.

Cita Alfredo Augusto Becker, Fábio Fanucchi e Rubens Gomes de Souza a respeito de substituição tributária.

Finaliza ressaltando que o recorrente foi induzido, informado, instruído e persuadido a lançar a verba recebida como isenta e não tributável, sem falar que no comprovante anual de rendimentos tal verba sequer foi mencionada e apenas quando inquirida pelo recorrente é que houve a expressa manifestação da fonte, quanto ao lançamento.

A orientação emanou de um agente do próprio Estado, portanto não se pode penalizar o recorrente por ter agido conforme esta orientação, sob pena de se praticar injustiça.

Requer seja declarada a ilegitimidade passiva do recorrente para figurar na presente exigência fiscal, reformando a decisão de primeira instância e caso esta Câmara entenda ser devido o tributo pelo recorrente requer a isenção total das penalidades uma vez que o atraso se deu em virtude de persuasão expressa de agentes estatais.

Apresenta liminar em mandado de segurança às fls. 115 a 118, contra a exigência do depósito de 30% do valor exigido.

Sem contra razões pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

É o Relatório



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º : 13884.001014/98-44
Acórdão n.º : 106-10.927

VOTO

Conselheiro RICARDO BAPTISTA CARNEIRO LEÃO, Relator

O recurso é tempestivo, uma vez que foi interposto dentro do prazo previsto no artigo 33 do Decreto n.º 70.235/72, com nova redação dada pelo artigo 1º da Lei n.º 8.748/93, portanto dele tomo conhecimento.

A matéria a ser examinada neste recurso refere-se a lançamento de imposto de renda na pessoa física, decorrente de rendimentos provenientes do trabalho assalariado a título de gratificação, recebidos acumuladamente e informados na declaração da ajuste anual como isentos e não tributáveis.

Quanto às preliminares de nulidade da decisão recorrida, equivocase o recorrente pois a referida decisão às fls.84/85, analisou as preliminares argüidas na impugnação, especialmente quanto a alegada incompetência de servidor para assinar o termo de intimação, assim como em relação ao fato de não ter sido o recorrente informado acerca do expediente enviado pela Receita Federal ao CTA, acerca da classificação como rendimento tributável dos valores pagos a título de gratificação, que segundo o recorrente, cerceou o seu direito de defesa pela exclusão da espontaneidade.

Ressalte-se que a exigência fiscal foi constituída com o auto de infração de fl. 01, lavrado de acordo com os requisitos legais exigidos.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13884.001014/98-44
Acórdão nº. : 106-10.927

Como bem argumentou a autoridade monocrática, o próprio recorrente afirmou que espontaneamente compareceu a agência local para esclarecer dúvidas.

Portanto, rejeito as preliminares de nulidade da decisão e passo a analisar o mérito.

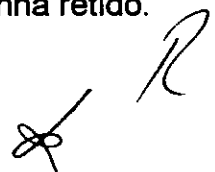
No presente caso trata-se de falta de retenção de imposto de renda como antecipação do apurado na declaração de rendimentos.

Neste aspecto, cabe observar que a fonte pagadora não se configura como substituto tributário na qualidade de pessoa legalmente obrigada a pagar o tributo em lugar do contribuinte. A sua obrigação de reter e recolher o imposto de renda sobre os rendimentos pagos por ela, tem a finalidade de antecipar parcela do imposto devido a ser apurado na declaração de ajuste anual, sobre o total dos rendimentos auferidos no período.

Esta é a sistemática da antecipação, que inclusive orienta os contribuintes para compensarem o imposto retido pelas fontes pagadoras com aquele apurado em sua declaração sobre a totalidade dos rendimentos tributáveis recebidos no período.

É dever da fonte pagadora, reter e recolher o imposto para fins de antecipação, e o contribuinte declarar o rendimentos recebidos. A responsabilidade do contribuinte de declarar os rendimentos e apurar o imposto devido não é excluída pela obrigatoriedade da fonte de reter e recolher o imposto como antecipação.

O artigo 919 do RIR/94, mencionado no recurso, dispõe que a fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não tenha retido.

Handwritten signature and initials in the bottom right corner of the page.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13884.001014/98-44
Acórdão nº. : 106-10.927

Observe-se que o artigo citado é genérico, referindo-se às obrigações da fonte pagadora em geral. No seu parágrafo único, disciplina o procedimento no caso particular de se tratar de imposto devido como antecipação e a fonte pagadora comprovar que o beneficiário já incluiu o rendimento em sua declaração.

Constata-se que, no presente caso, a responsabilidade é de ambos. A da fonte, pela antecipação, a do contribuinte de informar em sua declaração e de apurar o imposto devido sobre todos os rendimentos tributáveis auferidos.

Se a fonte pagadora entendeu equivocadamente que determinado rendimento seria isento, tal fato não dispensa o contribuinte de declará-lo, ou torna o rendimento isento. É responsabilidade da fonte efetuar a retenção e recolhimento, conforme determina a legislação, não o fazendo está sujeita às penalidades cabíveis, na condição de responsável pela antecipação.

Entretanto, o não recolhimento pela fonte pagadora, não desobriga o contribuinte de informar corretamente os rendimentos auferidos. Se a fonte não cumpriu com a sua obrigação, não cairá qualquer penalidade sobre o contribuinte pela não antecipação do imposto, sendo-lhe exigido apenas a apuração correta do imposto devido sobre a tonalidade dos seus rendimentos, mesmo que parte deles estivessem sujeitos à antecipação pela fonte pagadora.

Diferentemente é o caso de rendimentos tributáveis exclusivamente na fonte, onde a fonte pagadora se reveste na condição de substituto do imposto, no lugar do contribuinte. Neste caso é obrigação da fonte pagadora, reter e recolher o imposto, como contribuinte responsável, assumindo o ônus, pela eventual falta de retenção do imposto.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13884.001014/98-44
Acórdão nº. : 106-10.927

O artigo 796 do RIR/94, que trata do reajustamento da base de cálculo se aplica, como está expresso no próprio artigo, nos casos quando a fonte assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, que ocorre nos casos de tributação exclusiva na fonte e nos casos de antecipação do imposto devido na declaração quando é detectada a falta de retenção, antes da entrega da declaração de ajuste anual, por se tratar de obrigação de antecipar o imposto.

O artigo 891, do RIR/94, trata dos procedimentos para exigência do imposto na fonte, que, ocorre nos casos de tributação exclusiva na fonte e nos casos de antecipação pela fonte pagadora antes da entrega da declaração de rendimentos.

Não há disposição legal que dispense o contribuinte do recolhimento de imposto sobre rendimento tributável na declaração, quando a fonte entender ser referido rendimento isento ou não tributável.

Não se está penalizando o contribuinte pela falta de retenção(antecipação) do imposto. Está se exigindo apenas o imposto devido sobre os rendimentos, a partir da declaração. À fonte pagadora cabe ser responsabilizada pela não retenção.

Finalmente, esclareça-se que o princípio da isonomia de que trata o artigo 150 da Constituição da República, é dirigido ao legislador para que seja observado na atividade legislativa. E é exatamente neste sentido o procedimento da SRF, ao exigir o imposto devido de cada contribuinte, na forma da lei. Ao contrário, deixar de exigir o imposto sobre os rendimentos tributáveis, de alguns contribuintes, é que iria de encontro ao mencionado princípio da isonomia.

Quanto à solicitação da exclusão das penalidades, esclareça-se que não há previsão legal para tal.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13884.001014/98-44
Acórdão nº. : 106-10.927

Em face de todo o exposto, meu voto é no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 17 de agosto de 1999


RICARDO BAPTISTA CARNEIRO LEÃO