



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº : 13884.001188/98-25
Recurso nº. : 118.729
Matéria : IRPF - Ex.: 1997
Recorrente : PÉRCIO ALVIANO MAZZA
Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP
Sessão de : 15 de março de 2000
Acórdão nº. : 104-17.411

NULIDADE DO LANÇAMENTO - Intimação assinada por agente do fisco exigindo a apresentação de documento para exame, ainda que carecedor de competência para a formalização de exigência tributária, não compromete o lançamento se este tiver sido constituído por autoridade competente, com observância das normas legais.

NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Não se verificando os fatos alegados pelo contribuinte, não há que se falar em nulidade por cerceamento do direito de defesa.

IRPF - FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO - A falta de retenção na fonte, bem como a informação incorreta prestada pela fonte pagadora não exonera o beneficiário dos rendimentos da obrigação de incluí-los, para tributação, na declaração de rendimentos, ainda que conste do informe de rendimentos como isentos ou não tributáveis.

MULTA DE OFÍCIO - Não comporta multa de ofício o lançamento constituído com base em valores espontaneamente declarados pelo contribuinte que, induzido a erro pelas informações prestadas pela fonte pagadora, incorreu em erro escusável no preenchimento da declaração de rendimentos.

Preliminares rejeitadas.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por

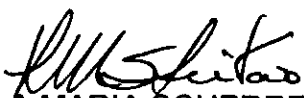
PÉRCIO ALVIANO MAZZA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13883.001188/98-25
Acórdão nº. : 104-17.411

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade da decisão de primeira instância e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da exigência a multa de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


ELIZABETO CARREIROS VARÃO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 ABR 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON MALLMANN, MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13883.001188/98-25
Acórdão nº. : 104-17.411
Recurso nº. : 118.729
Recorrente : PÉRCIO ALVIANO MAZZA

RELATÓRIO

Contra o contribuinte PÉRCIO ALVIANO MAZZA foi lavrado o auto de infração de fls. 01/06, para exigência do imposto de renda sobre os rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos acumuladamente do Centro Técnico Aeroespacial (CIA), a título de gratificação de atividade técnica administrativa (GATA) e gratificação de desempenho e apoio administrativo (GDAA), cujos valores foram incluídos na declaração de ajuste anual do imposto sobre a renda de pessoa física do exercício de 1997, ano-calendário de 1996, como rendimentos isentos e não tributáveis, em vez de considerá-los como rendimentos tributáveis, ensejando, em consequência, o procedimento fiscal para cobrança de ofício do imposto incidente sobre aqueles valores, não tributado na fonte nem na declaração do sujeito passivo, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

Sem questionar a incidência do imposto nem o montante tributável, a parte manifestou-se na peça impugnatória de fls. 39/59, cujas razões foram assim resumidas pela autoridade de primeiro grau:

Em preliminar



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13883.001188/98-25
Acórdão nº. : 104-17.411

- o auto de infração é nulo de pleno direito por ter sido praticado por servidor sem competência para tal, dado que a intimação que deu início ao procedimento fiscal, impondo exigências outras ao contribuinte, perpetrada por Técnico do Tesouro Nacional - TTN;

- este insanável vício de forma acarreta a ineficácia jurídica-administrativa do auto de infração, impondo-se sua nulidade, nos termos do art. 59, do Decreto nº 70.235/72 e disposições presentes nos artigos 2º e 3º da IN SRF nº 94, de 24/12/97;

- invocando o art. 5º, XXXIII e XXXIX da CF, alega cerceamento de direito, com exclusão da espontaneidade, entendendo que antes da intimação todos os contribuintes deveriam ter tomado conhecimento dos fatos em discussão;

- entendeu a defesa que não foi respeitado o art. 150 da CF, que define o princípio da isonomia, ao impor tratamento igual a todos os contribuintes que se encontrem em situação equivalente;

- a carga tributária ora exigida se revela excessivamente alta, pela aplicação da tabela progressiva do imposto de renda, o que só ocorre por responsabilidade da administração Pública, pelo atraso nos pagamentos das gratificações;

- por fim, lembra que os rendimentos recebidos acumuladamente, de que trata o artigo 12, da Lei nº 7.713/88, são decorrentes, sempre, de ação judicial, que não ocorreu no presente caso, pois os pagamentos foram feitos via administrativa;

Quanto ao mérito



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13883.001188/98-25
Acórdão nº. : 104-17.411

- os valores teriam sido decorrentes do recebimento acumulado de gratificações GATA/GDAA, nos contracheques de dezembro/95 e janeiro/96, consideradas como não tributáveis, por enquadradas na rubrica contábil 00063 (pagamentos de exercícios anteriores), seguindo orientação emanada da Secretaria de Recursos Humanos do Ministério da Administração e Reforma do Estado (MARE);

- por ocasião da elaboração e entrega da declaração de rendimentos do exercício de 1997, outro não foi o entendimento da fonte pagadora CTA, que não instruir seus servidores no sentido de incluir ditos rendimentos como isentos e não tributáveis, em face da orientação do MARE, tanto assim, que os comprovantes de rendimentos pagos foram emitidos sem a consignação das vergas em questão;

- em razão de tais fatos, alguns servidores, cômnicos de suas obrigações para com o fisco, se dirigiram à Receita Federal de S. J. dos Campos/SP, onde foram orientados sobre a natureza tributável dos rendimentos recebidos acumuladamente;

- na seqüência, a fonte pagadora CTA oficiou ao MARE, bem como a Secretaria de Recursos Humanos, sobre os critérios utilizados para a liberação de recursos financeiros de pessoal na mencionada rubrica 00063, tendo em conta que a folha de pagamento faz parte do SIAPE/SIAFI, sendo elaborada conjuntamente pelos órgãos supracitados, além da Secretaria do Tesouro Nacional;

- em face do ocorrido, assegura o contribuinte que o sujeito passivo, no presente caso, é a fonte pagadora que reconheceu o equívoco cometido, para o qual também contribuiu o MARE, órgão aos quais deve ser imputada toda responsabilidade dos desacertos ocorridos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13883.001188/98-25
Acórdão nº. : 104-17.411

- argumenta ainda que o fisco deveria ter intimado a fonte pagadora para formalizar a exigência do recolhimento do imposto, em atenção ao que dispõe o artigo 891 do RIR/94, em lugar de penalizar o contribuinte;

- insurge-se também com relação à aplicação da multa de ofício de 75%, mais juros de mora, já que lhe foi subtraído o benefício da espontaneidade, porque desconhecia os motivos ensejadores da intimação a que não deu causa;

- o sujeito passivo da obrigação tributária seria, pois, a fonte pagadora, haja vista entender competir a ela efetuar a retenção e o recolhimento do imposto, na forma dos arts. 791 e 919, do Regulamento do Imposto de Renda de 1994. Afirma ainda que não tendo a fonte pagadora efetuada a retenção, o rendimento deveria ser considerado líquido, reajustando-se a base de cálculo e atribuindo a ela o ônus do imposto, nos termos do Parecer Normativo CST nº 1/95; nesse sentido, cita jurisprudência do Tribunal Federal de Recursos, Conselho de Contribuintes e Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Na decisão de fls.81/90 a autoridade "a quo" após apreciar os fatos objeto da autuação e das razões apresentadas pelo defendente, mantém a exigência fiscal sob os fundamentos consubstanciados na ementa a seguir transcrita:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - EXERCÍCIO DE 1997

FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA - 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13883.001188/98-25
Acórdão nº. : 104-17.411

A tributação pela pessoa física, na declaração de ajuste anual, da base 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 nº 1/95.

EXIGÊNCIA FISCAL PROCEDENTE.*

Usando do direito que lhe outorga o Decreto nº 70.235/72, interpõe o contribuinte, tempestivamente, recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes na forma da peça de fls. 95/119, onde, basicamente, ratifica as razões argüidas na fase impugnatória, inclusive com relação as preliminares de nulidade e cerceamento do direito de defesa.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13883.001188/98-25
Acórdão nº. : 104-17.411

VOTO

Conselheiro ELIZABETO CARREIRO VARÃO, Relator

Atendidas as condições de admissibilidade previstas no Decreto nº 70.235/72, conheço do recurso.

O litígio decorre da inclusão como rendimentos tributáveis da importância de R\$. 26.418,28, percebida do Centro Técnico Aeroespacial (CTA), a qual não sofreu retenção na fonte e nem tributada na declaração do sujeito passivo, e informada como isento e não tributável na declaração de ajuste anual do beneficiário, cuja peça recursal submete a apreciação deste Colegiado as seguintes questões fundamentais:

em preliminar

- sustenta que o auto de infração é nulo de pleno direito por ter sido praticado por servidor sem competência para tal, dado que a intimação que deu início ao procedimento fiscal, impondo exigências outras ao contribuinte, perpetrada por Técnico do Tesouro Nacional - TTN. Conclui que este insanável vício de forma acarreta a ineficácia jurídica-administrativa do auto de infração, impondo-se sua nulidade, nos termos do art. 59, do Decreto nº 70.235/72 e disposições presentes nos artigos 2º e 3º da IN SRF nº 94, de 24/12/97;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13883.001188/98-25
Acórdão nº. : 104-17.411

- invocando o art. 5º, XXXIII e XXXIX da CF, alega cerceamento de direito, com exclusão da espontaneidade, entendendo que antes da intimação todos os contribuintes deveriam ter tomado conhecimento dos fatos em discussão;

- entende que não foi respeitado o art. 150 da CF, que define o princípio da isonomia, ao impor tratamento igual a todos os contribuintes que se encontrem em situação equivalente;

- a carga tributária ora exigida se revela excessivamente alta, pela aplicação da tabela progressiva do imposto de renda, o que só ocorre por responsabilidade da administração Pública, pelo atraso nos pagamentos das gratificações.

De mérito

- Sobre qual pessoa deve recair a responsabilidade tributária pela falta de pagamento do imposto, se na fonte pagadora, no caso, o Centro Técnico Aeroespacial - CTA (órgão empregador do recorrente), ou na pessoa do recorrente e beneficiário dos rendimentos.

A exigência em litígio teve origem com a lavratura do auto de infração de fls. 01/06, através do qual a autoridade lançadora exigiu o imposto no valor de R\$. 6.604,57, além dos acréscimos legais cabíveis.

Inicialmente, cabe apreciar a questão relativa as preliminares de nulidade do lançamento e cerceamento do direito de defesa, respaldadas na incompetência da autoridade que intimou o contribuinte, na omissão de informação do expediente



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13883.001188/98-25
Acórdão nº. : 104-17.411

administrativo instaurado com relação a fonte pagadora (falta de informação ao autuado dos fatos a ele imputados), bem como na alegação de ofensa ao princípio da isonomia de que tratam os artigos 5º e 150, da Constituição Federal.

Quanto a arguição de nulidades pretendidas pela defesa, verifica-se que o procedimento administrativo seguiu todos os passos necessários e atendeu os requisitos legais para a lavratura do auto de infração e a conseqüente formalização da exigência questionada. Não restando espaço para qualquer tipo de vício que implique em nulidade, sequer para as previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72. Conseqüentemente, por incabível, impõe-se sejam afastadas as preliminar de nulidade suscitada pela defesa.

Nesse sentido, comungo com os fundamentos do julgador singular, o qual sobre estas questões assim se manifestou:

"Alega o contribuinte nulidade do auto de infração, pelo simples fato de a intimação inicial haver sido assinada por TTN, pretensão essa rebatida pela simples leitura do artigo 23 do Decreto nº 70.235/72, que trata do Processo Administrativo Fiscal, com redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.532/97 (transcrição do artigo).

(...)

O técnico do Tesouro Nacional - TTN é agente do órgão preparador, funcionário admitido ao serviço público mediante concurso, com atribuições próprias, entre as quais se insere a de instruir os processos administrativos. Frise-se ainda que, mesmo que o funcionário carecesse de competência para a prática do ato, a legislação fiscal adotou o velho princípio do artigo 244 do CPC, que considera válidos os atos que, embora praticados de forma incorreta, atingem sua finalidade. Ainda, a citada intimação foi feita no sentido de exigir do contribuinte a simples apresentação de documentos para exame, sendo o auto de infração elaborado e assinado por dois auditores fiscais, com plena observância das normas procedimentais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13883.001188/98-25
Acórdão nº. : 104-17.411

O artigo 2º da IN 94/97 define que as declarações retidas em malha deverão ser distribuídas a AFTN para exame, e o artigo 3º estabelece que o contribuinte deverá ser intimado a prestar esclarecimentos sobre falha detectada, **mas o seu parágrafo único dispensa essa providência, se a infração estiver claramente demonstrada e apurada, como ocorreu no presente processo.** (grifei)

Quando se alega cerceamento de defesa, com exclusão da espontaneidade, o contribuinte incorre em equívoco, uma vez que na própria impugnação, item 29, informa que “espontaneamente compareceu à agência local da receita federal para elucidar dúvidas...” Ora, nessas condições, cabia-lhe, à vista das orientações recebidas de que os rendimentos recebidos acumuladamente se caracterizam como tributáveis, providenciar imediatamente a retificação de sua declaração para não ficar sujeito à qualquer procedimento de ofício.

Já o cerceamento do direito de defesa só ocorre nos despachos e decisões, quando proferidas com inobservância do contraditório e ampla defesa. Neste sentido também é a jurisprudência administrativa, como ilustra o Acórdão 101-77.056, do Conselho de Contribuintes, assim ementado: *“Preterição do direito de defesa decorre de despachos e decisões e não da lavratura de ato ou termo como se materializa a feitura de auto de infração. Cerceamento ou preterição do direito de defesa, por falta de vistas dos autos, há de relacionar-se com o processo correspondente, no qual existem os elementos de prova necessários à solução do litígio”.*

Igualmente não procede a alegação de que teria havido ofensa ao princípio da isonomia, de que tratam os artigos 5º e 150, da Constituição Federal, sobretudo quando a Secretaria da Receita Federal, no exercício de sua atividade de administração tributária, legalmente estabelecido, direcionou a fiscalização, indistintamente, a todos os servidores que tenham recebido as indigitadas gratificações.

Relativamente à carga tributária, também se refuta o argumento de que, tendo ocorrido atraso nos pagamentos, o contribuinte estaria arcando com maior ônus. Veja-se que desde a época em que as gratificações eram devidas (novembro/89) já vigorava a alíquota de 25%, como a ora exigida, sendo de destacar ainda que, para os anos-calendário de 1994 e 1995 existiu também a alíquota de 35%, alcançando faixa mais elevada de remuneração”.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13883.001188/98-25
Acórdão nº. : 104-17.411

Como se pode observar, o julgador singular enfrentou com acerto as questões argüidas em preliminar, afastando, de pronto, as preliminar suscitada pelo recorrente, face a inconsistência dos fatos alegados.

Quanto ao mérito, a pretensão do contribuinte visando desobrigar-se do pagamento do imposto de renda incidente sobre valores a ele pagos pelo Centro Técnico Aeroespacial - CTA, a título de Gratificação de Atividade Técnica Administrativa (GATA) e Gratificação de Desempenho e Apoio Administrativo (GDAA), bem como, eximir-se do pagamento da atualização monetária, multa de ofício e juros incidentes sobre o imposto apurado, não merece qualquer reparo a decisão de primeira, senão vejamos.

O reclamante argumenta que recai sobre a fonte pagadora a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto. Sobre essa questão a argumentação invocado pela defesa diz respeito a atribuição à fonte pagadora da renda tributável na condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe cabia efetuar, por imposição da legislação específica, 791 do RIR/94, dispositivos estes que não exclui da tributação na declaração de rendimentos do contribuinte os valores percebidos de pessoa jurídica, quando não haja previsão legal de isenção, ainda que a fonte pagadora não tenha efetuado a retenção do imposto na fonte.

Sobre a atribuição à fonte pagadora da renda tributável a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe cabia efetuar, é oportuno ressaltar, que o contribuinte do imposto é, na realidade, a pessoa física titular de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza. Na retenção do imposto de renda, a fonte pagadora atua como fiel depositário do Tesouro Nacional, numa função intermediadora da relação fisco-contribuinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13883.001188/98-25
Acórdão nº. : 104-17.411

Com isso, vê-se que por imposição da legislação de regência, na impossibilidade de se obter o tributo do beneficiário do rendimento, cria-se suporte legal para cobrança frente a fonte pagadora. Essa transferência em nada altera a responsabilidade direta do sujeito passivo pelo ônus tributário relativo aos rendimentos recebidos. Caso a fonte pagadora tivesse retido o imposto, evidentemente, o valor da condenação seria creditado a menor pela dedução da parcela retida.

Quaisquer outras vantagens pagas pelo empregador sob essa denominação, sem que ocorra a mudança de residência em caráter permanente para outro município diferente daquele em o beneficiário residia, não gozarão do benefício da isenção de que trata o art. 6º, inciso XX, da Lei nº 7.713/88, devendo, portanto, compor a base de cálculo anual na determinação do imposto de renda pessoa física.

Por outro lado, a falta de retenção e de recolhimento pela fonte pagadora, não autoriza o contribuinte considerar, em sua declaração de ajuste anual, tais rendimentos como isentos ou não tributáveis, como o fez. Portanto, correto foi o procedimento da autoridade fiscal ao exigir do sujeito passivo o tributo correspondente aos valores por ele recebidos e não do responsável pela retenção, como pretende.

Também não se aplica no caso, a norma contida no artigo 100, II, do CTN para excluir a imposição de multas, juros e atualização monetária, uma vez que o CTA não pode ser equiparado ou confundido como órgão da administração tributária. Por estar sujeito a esses acréscimos, a pretensão do contribuinte deve ser afastada, por absoluta falta de amparo legal.

Em que pese a jurisprudência invocada pelo recorrente, cumpre ressaltar que o entendimento deste Conselho de Contribuintes é pacífica no sentido de confirmar o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13883.001188/98-25
Acórdão nº. : 104-17.411

entendimento de que a falta de retenção do imposto pela fonte pagadora não exonera o beneficiário dos rendimentos da obrigação de incluí-los, para tributação, na declaração de rendimentos, conforme se pode ver nos acórdãos, cujas ementas já foram transcritas pelo julgador de primeira instância.

Por fim, resta apreciar a questão relativa a legalidade da exigência da multa de ofício de 75% sobre o valor do imposto.

Quanto a esta parte, os autos dão provas de que, o recorrente é realmente o sujeito passivo do tributo reclamado nestes autos, independentemente de ter havido ou não a retenção na fonte.

Por outro lado, também não restam dúvidas de que, o contribuinte foi induzido a erro pela fonte pagadora, a qual fez constar no informe de rendimentos, como isentos ou não tributáveis, os valores pagos ao contribuinte a título de gratificações, o que levou declará-los como tal.

Acrescente-se que sobre essa questão, a E. Câmara Superior de Recursos Fiscais já se manifestou através do Acórdão CSRF/01-0.217, cuja ementa transcrevo a seguir:

"IRPF - REVISÃO DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTO - 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."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13883.001188/98-25
Acórdão nº. : 104-17.411

Assim, entendo que deve ser exigido do contribuinte tão somente o imposto e os encargos de mora, dispensando-o do recolhimento da multa de ofício, tendo em vista não ter ele agido de forma dolosa ou mesmo culposa na presente omissão, mesmo porque o rendimento foi informado em sua declaração, ainda que de forma equivocada.

Pelas razões expostas, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade da decisão singular e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência a multa de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 15 de março de 2000


ELIZABETO CARREIRO VARÃO