



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

Processo nº. : 13884.001447/99-62
Recurso nº. : 120.826
Matéria : IRPF - EX.: 1997
Recorrente : ALFREDO CANHOTO
Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP
Sessão de : 23 DE FEVEREIRO DE 2000
Acórdão nº. : 102-44.129

IRPF – SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA – Aquele que declara seus rendimentos e por esta declaração sofre o lançamento, assim como as penalidades pecuniárias pelos erros nela cometidas, é o contribuinte sujeito passivo da obrigação tributária que tem a relação pessoal e direta com a situação que constitui o respectivo fato gerador do tributo.

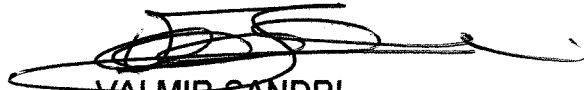
Preliminar rejeitada.

Recurso negado.

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

ACORDAM os Membros da Segunda 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 Leonardo Mussi da Silva e Maria Goretti Azevedo Alves dos Santos.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


VALMIR SANDRI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 12 MAI 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros CLÁUDIO JOSÉ DE OLIVEIRA, JOSÉ CLÓVIS ALVES, MÁRIO RODRIGUES MORENO e DANIEL SAHAGOFF.



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

Processo nº : 13884.001447/99-62
Acórdão nº : 102-44.129
Recurso nº : 120.826
Recorrente : ALFREDO CANHOTO

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Auto de Infração (fls. 01/06), decorrente da constatação, pela fiscalização, da falta de recolhimento de imposto incidente sobre rendimentos decorrentes de trabalho com vínculo empregatício, percebidos acumuladamente do CTA – Centro Técnico Aeroespacial, no exercício de 1997, ano-calendário de 1996.

Tempestivamente, o contribuinte apresentou a competente impugnação de fls. 46/52, sem contestar a incidência do imposto, tampouco o montante tributável, alegando, em suma que:

a) os valores auferidos decorreram de recebimento acumulado de gratificações GATA/GDAA, relativos ao período de novembro de 1989 e maio de 1991, nos contracheques de dezembro/95 e janeiro/96, com a denominação "PAG. EXERC. ANTER. – DESC. IAPAS/IR", tendo o empregador seguido instruções do MARE – Ministério da Administração e Reforma do Estado, no sentido de considerar os rendimentos como não tributáveis para efeito da incidência do IR na fonte. Atesta, dessa forma, que sua declaração anual observou tal recomendação, configurando, em seu entendimento, normas complementares de que dispõe o art. nº 100, II, do CTN;

b) só obteve ciência de que se tratavam de rendimentos tributáveis com a intimação recebida em 03.03.98, bem como, tomou conhecimento de que a fonte pagadora não reteve na fonte o imposto devido. Nesse período, argumentou ainda, que desconhecia a troca de correspondências acerca do problema, entre o CTA e a Delegacia da Receita Federal em São José dos Campos/SP;



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

Processo nº. : 13884.001447/99-62

Acórdão nº. : 102-44.129

c) somente pequena fração dos 3.500 servidores foi informada pelo CTA, de que se tratavam de rendimentos tributáveis, possibilitando apenas a essas pessoas de procederem a denúncia espontânea insculpida no art. nº 138 do CTN, caracterizando, dessa forma, ofensa ao princípio da isonomia consagrado nos arts. 5º e 150 da magna carta;

d) compete ao empregador a obrigação tributária em voga, nos moldes do que estabelece os arts. nº 45 e 121 do CTN, bem como do art. nº 791 do Regulamento do IR/94. Dessa forma, em conformidade com o estabelecido no art. 796 do RIR/94 e Pareceres Normativos CST nº 324/71 e 1/95, deve ser reajustada a base de cálculo do rendimento, considerado líquido pelo ora Recorrente para imputar a empresa seu ônus.

Por fim, protesta pela juntada dos holerites, do informe de rendimentos, de informativos do CTA, de correspondências enviadas pelo CTA, MARE e da Secretaria da Receita Federal, além de transcrever ementas de acórdãos deste Primeiro Conselho de Contribuintes tratando da matéria.

A decisão monocrática julgou procedente a exigência fiscal sob as seguintes razões:

a) de acordo com os arts. 791 e 919 do RIR/94 compete a fonte pagadora reter e recolher o imposto incidente sobre os rendimentos (substituição tributária);

b) a lei nº 9.250/95, em seu art. 8º e 12º, respectivamente, atribui ao fisco o poder de exigir do contribuinte o imposto devido sobre os rendimentos tributáveis. Ocorrendo, no caso em tela, apenas mero deslocamento temporal do gravame a ser suportado pelo contribuinte, visto que, o momento de percepção dos rendimentos passa a ser a do vencimento do imposto devido na declaração;



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

Processo nº. : 13884.001447/99-62

Acórdão nº. : 102-44.129

c) a fonte pagadora é obrigada a submeter o rendimento tributável à tabela progressiva, quando do pagamento do crédito, efetuando a retenção do imposto de renda devido;

d) o beneficiário do rendimento é obrigado a incluir o rendimento em sua declaração anual;

e) não é cabível cogitar o reajustamento da base de cálculo e da assunção do ônus do imposto pela empresa pagadora, em razão desta tratar-se de pessoa jurídica de direito público, uma vez que está ligada ao Ministério da Aeronáutica. Ao adotar esse procedimento, atribuiria ao servidor/ora Recorrente, rendimentos superiores ao valor legalmente determinado, de forma a afrontar o princípio da estrita legalidade contido no art. 37 da CF;

f) não procedem as alegações de que o Recorrente absteve-se de recolher o imposto sob recomendação do CTA e do MARE;

g) de acordo com documentação acostada aos autos, constata-se que o MARE comunicou a CTA a existência de erro ao enquadrar os rendimentos pagos na rubrica 00063 (não tributáveis), recomendando ao mesmo, que apresentasse relatório dos beneficiários e dos valores pagos, além de instruir os servidores a procederem a retificação de suas declarações.

h) a orientação de que trata o art. 100, II do CTN, excludente das penalidades relativas a cobrança de juros e correção monetária da base de cálculo do tributo, é inaplicável ao caso em tela, visto que tal dispositivo aplica-se, exclusivamente, a decisões das autoridades administrativas encarregadas, por lei, da administração tributária;



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

Processo nº. : 13884.001447/99-62

Acórdão nº. : 102-44.129

i) de acordo com o art. 3º do Dec. Lei nº 4.657, ninguém pode se escusar de cumprir a lei, alegando que não a conhece;

j) não procede a alegação de que houve afronta ao princípio da isonomia, em razão do suposto tratamento diferenciado para parte dos servidores, uma vez que a Secretaria da Receita Federal direcionou a fiscalização, indistintamente, a todos os servidores com situação análoga a do Recorrente.

Por fim, esclarece que, nos moldes dos arts. 173 e 149, em seu parágrafo único, do CTN, o fato de proceder à revisão dos lançamentos em datas diversas não configura afronta a qualquer princípio constitucional, em razão de dispor do prazo de no mínimo 5 anos para rever lançamentos.

Intimado da Decisão nº 11175/01/GD, de 14.08.99, o Contribuinte apresenta, tempestivamente, recurso voluntário (fls. 93/111), no qual levanta as seguintes considerações:

a) que o substituto tributário é, desde a realização do fato gerador pelo contribuinte, responsável pelo pagamento do tributo devido;

b) por força do art. 45 do CTN, o legislador ordinário poderá atribuir à fonte pagadora a condição de responsável pelo pagamento do tributo oriundo dos rendimentos que paga ao quadro de funcionários, o que só pode ocorrer mediante substituição;

c) em consonância com o que estabelecem os arts. 633 c/c 919 do Regulamento do IR, atribui-se a fonte pagadora a obrigação de reter e recolher aos cofres públicos o IR devido, ainda que não o tenha retido;

d) não se deve desconsiderar a importância do período de trabalho ou serviço realizado para efeito da base de cálculo do IRRF;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13884.001447/99-62

Acórdão nº. : 102-44.129

e) que a base de cálculo, segundo as normas transcritas pelo Recorrente, deve corresponder a disponibilidade mensal, independentemente de sua relação com o produto do trabalho;

f) que existem rendas, como a *verbir gratia*, o 13º salário, que são auferidas pelo servidor no mesmo mês que não são cumuladas para efeito de base de cálculo do IRRF, e que a presente questão é objeto da súmula nº 136/STJ;

g) a Autoridade Tributária criou uma base de cálculo fictícia do IRRF e promoveu um aumento ou uma incidência primária do respectivo valor, ocasionando uma elevação na carga tributária sem um aumento correspondente na renda;

h) houve violação ao art. 145, parágrafo 1º da CF, em razão da superação da capacidade contributiva do ora Recorrente.

i) para fins de averiguação do IR relativo às gratificações (GATA) pagas em atraso, deve se considerar a parcela referente a cada período e não a renda como um todo;

j) reitera que o art. 100, III do CTN, exclui o contribuinte de multa e dos juros moratórios, em razão de proceder com base em normas complementares da legislação tributária;

Ex positis, o Recorrente anseia pelo acolhimento de seu recurso, para que seja declarada a inexigibilidade da exigência fiscal em questão, ou ainda, seja considerado o valor recebido a título de gratificações atrasadas para fins de apuração do valor do IRRF, devendo, nos moldes do que estabelece a lei nº 9430/96, ser expurgada a multa e os juros moratórios.



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

Processo nº. : 13884.001447/99-62
Acórdão nº. : 102-44.129

Por fim, junta cópia do Mandado de Segurança preventivo, que obteve liminar junto a Justiça Federal, com objetivo de processar o recurso administrativo, sem prévio recolhimento do valor da multa.

A Procuradoria da Fazenda Nacional não apresenta suas contra-razões.

É o Relatório.

Assinatura manuscrita em tinta preta, com uma linha decorativa curva abaixo.



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

Processo nº. : 13884.001447/99-62

Acórdão nº. : 102-44.129

VOTO

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

O recurso é tempestivo. Dele, portanto, tomo conhecimento, não havendo preliminar a ser analisada.

Conforme se verifica do processo, trata o presente de Auto de Infração lavrado contra o Recorrente, por ter o mesmo lançado indevidamente em sua declaração de Ajuste Anual como rendimentos isentos e não tributáveis, valores recebidos a título de Gratificação de Atividade Técnica Administrativa (GATA), Gratificação de Desempenho e Apoio Administrativo (GDAA), do Centro Técnico Aeroespacial (CTA).

À vista do que consta no processo, entendo que não deve prosperar o inconformismo do Recorrente, devendo permanecer na íntegra a decisão da autoridade julgadora de primeira instância, a qual peço vênia para adotá-la integralmente e acresmento ainda o seguinte:

DO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO

No intuito de facilitar a atividade fiscal, agilizar a arrecadação e minimizar a sonegação de impostos, a administração pública utiliza-se do mecanismo da substituição tributária, escolhendo uma terceira pessoa, no caso, o substituto, o qual está vinculado ao fato gerador da respectiva obrigação e do qual se exigirá a satisfação da prestação jurídico-tributária.

Isto significa dizer que a figura da substituição tributária implica, necessariamente, numa pessoa substituta e outra pessoa substituída, sendo que o



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

Processo nº. : 13884.001447/99-62

Acórdão nº. : 102-44.129

encargo tributário pertence ao substituído, porém, quem comparece na relação jurídica formal da obrigação jurídico-tributário é o substituto, isto é, este recolhe o tributo devido por outrem, conforme disposto no parágrafo II, do artigo 121 do Código Tributário Nacional.

Com relação ao imposto de renda, é contribuinte o titular da disponibilidade econômica ou jurídica do rendimento adquirido, ou dos proventos, conforme dispõe o artigo 45 do Código Tributário Nacional, *verbis*:

“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 cabiam.”

Da exegese do mandamento acima conclui-se que, o responsável pela retenção do imposto de renda na fonte é o substituto, eleito sujeito passivo da relação obrigacional para a retenção e recolhimento do tributo devido, antecipadamente, pelo contribuinte, que ao final de cada ano deverá apresentar declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, apurado com base no somatório de todos os rendimentos tributáveis recebidos durante todo o ano, sem exceção, independentemente de sua tributação na fonte ou não.

Logo, havendo ou não a retenção do imposto de renda na fonte, a pessoa que suporta, definitivamente, o ônus econômico do tributo é o contribuinte beneficiário dos rendimentos, cabendo à fonte pagadora dos rendimentos, as penalidades previstas na legislação pela não retenção do imposto.



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

Processo nº. : 13884.001447/99-62

Acórdão nº. : 102-44.129

Portanto, contribuinte é aquele que declara seus rendimentos e por esta declaração sofre o lançamento do tributo, assim como as penalidades pecuniárias que lhe são impostas pelos erros nela cometidos, por ser ele o titular que tem a relação pessoal e direta com a situação que constitui o respectivo fato gerador.

Dessa forma, não pode prosperar a asseveração do Recorrente ao querer atribuir à fonte pagadora dos rendimentos, a responsabilidade pelo pagamento do imposto incidente sobre os rendimentos que lhe forem pagos, até porque, a incidência do imposto de renda na fonte, opera como uma antecipação do total do imposto devido na Declaração de Ajuste Anual, não sendo devida de forma definitiva, como é o caso do imposto incidente sobre rendimentos tributados exclusivamente na fonte.

É de se observar ainda, que a não retenção do imposto pela fonte pagadora, não traria qualquer prejuízo ao Recorrente, caso tivesse oferecido à tributação os valores recebidos em sua Declaração de Ajuste Anual. As penalidades que lhe foram impostas, decorrem do não oferecimento à tributação, independentemente, se o Recorrente agiu de boa fé ou não, ao declarar como isentos ou não tributáveis os valores recebidos a título de Gratificação de Desempenho e Apoio Administrativo/Gratificação de Atividade Técnica Administrativa, consoante art. 136 do Código Tributário Nacional, por tratar-se de responsabilidade tributária objetiva.

Melhor sorte também não pode ser oferecida ao pleito do Recorrente, no sentido de se considerar para o cálculo do imposto devido, o mês ao qual o pagamento das parcelas eram devidas, de vez que os rendimentos recebidos acumuladamente são tributáveis no mês de seu recebimento, devendo ser declarados como tributáveis na Declaração de Ajuste Anual do respectivo ano-calendário, consoante art. 12, da Lei nº 7.713/88.



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

Processo nº. : 13884.001447/99-62

Acórdão nº. : 102-44.129

Com relação aos acréscimos moratórios, é de se observar que os mesmos estão sendo exigidos com base na legislação pertinente, sendo vedado ao Julgador Administrativo deixar de aplicá-la.

Isto posto, conheço do recurso por tempestivo, para no mérito **NEGAR** provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 23 de fevereiro de 2000.

Assinatura manuscrita de Valmir Sandri.

VÁLMIR SANDRI