



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 13884.001513/99-95
Recurso nº. : 120.293
Matéria: : IRPF - EX.: 1997
Recorrente : JOÃO MURTA ALVES
Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP
Sessão de : 24 DE FEVEREIRO DE 2000
Acórdão nº. : 106-11.174

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 JOÃO MURTA ALVES.

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 Sueli Efigênia Mendes de Britto e Wilfrido Augusto Marques.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE


RICARDO BAPTISTA CARNEIRO LEÃO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 MAR 2000

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

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13884.001513/99-95
Acórdão nº. : 106-11.174

Recurso nº. : 120.293
Recorrente : JOÃO MURTA ALVES

RELATÓRIO

JOÃO MURTA ALVES, já qualificada 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, relativo ao 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. 32, 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. 34, onde informa que não efetuou a inclusão dos rendimentos como tributáveis em sua

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13884.001513/99-95
Acórdão nº. : 106-11.174

declaração por não constarem do Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção do imposto de renda entregue a repartição fiscal e fornecido pela fonte pagadora – Ministério da Aeronáutica. Informa ainda que seguiu orientação por escrito do Centro Técnico Aeroespacial, no sentido de que as gratificações recebidas eram rendimentos não tributáveis.

Em 08/02/99 foi lavrado termo de constatação, fl. 38, 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 30.03.99 foi lavrado auto de infração fl. 01, para exigência de imposto de renda sobre os referidos rendimentos.

Devidamente cientificado, em 15.04.99, conforme aviso de recebimento de fl.42 verso, apresentou em 29.04.99, impugnação às fls. 43 a 45 alegando o seguinte:

Que os valores em questão referem-se a diferenças de gratificações pagas a menor e recebidas acumuladamente;

Que em 12/12/95, o CTA divulgou um comunicado aos funcionários informado que a tesouraria do CTA obteve autorização para saque da GATA/GDAA sem a incidência do imposto de renda.

De acordo com orientação do MARE, os rendimentos tinham sido enquadrados na rubrica 00063 que isentava o pagamento do imposto de renda.

Baseado nas informações oficiais e escritas fornecidas pela fonte pagadora e no comprovante de rendimentos, elaborou a declaração do IR.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13884.001513/99-95
Acórdão nº. : 106-11.174

Ressalta que o descumprimento da legal da obrigação foi da própria fonte pagadora que é o sujeito passivo da obrigação tributária conforme estabelece os artigos 791 e 919 do RIR/94.

Finaliza pedindo o acolhimento de sua impugnação por não se enquadrar dentro da lei como sujeito passivo

Anexa cópia do contra cheque, do comunicado do CTA e de comprovante de rendimentos pagos e retenção de imposto de renda.

A decisão recorrida, f ls.54 a 59, 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 ajusta 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:

Os artigos 791 e 919 do RIR/94 tratam de substituição legal tributária, ou responsabilidade nos termos do CTN;

Cita os artigos 8º e 12 da Lei 9.250/95, esclarecendo que a sistemática de fonte de declaração de ajuste anual confere ao fisco o poder de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13884.001513/99-95
Acórdão nº. : 106-11.174

exigir do contribuinte o imposto devido mesmo que não tenha sido retido anteriormente. Há no caso mero deslocamento temporal do gravame a ser suportado pelo contribuinte que deixa de ser o momento da percepção dos rendimentos e passa a ser o do vencimento do imposto devido na declaração.

Embora a fonte esteja obrigada a retenção do imposto, 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, se estiver obrigado a sua apresentação.

Cita acórdãos deste Conselho e entendimento externado no Parecer COSIT 50/98 em resposta á consulta formulada pelo CTA relativamente ao assunto aqui tratado, cujo entendimento do citado parecer está em consonância com o manifestado nesta decisão.

Afirma não ser cabível de se cogitar do reajustamento a base de cálculo e da assunção do ônus do imposto pela fonte pagadora por se tratar de pessoa jurídica de direito público, tendo em vista que a adoção desse procedimento representaria atribuir ao servidor/impugnante, rendimentos superiores ao legalmente determinado.

Finaliza observando que à vista dos autos, constata-se 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.

Devidamente cientificada da decisão de primeira instância em 15/06/99, documento de fl. 62, apresentou seu recurso em 30/06/99, conforme

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13884.001513/99-95
Acórdão nº. : 106-11.174

documentos fls. 63 a 79, apresentando em síntese os mesmos argumentos trazidos na impugnação.

Além de novamente historiar os fatos, transcreve o artigo 121 e 45 do CTN com comentários de Bernardo Ribeiro de Moraes, Alfredo Augusto Becker, Fábio Fanucchi, Hugo de Brito Machado e Rubens Gomes de Souza a respeito de substituição tributária, citando o artigo 919 do RIR/94, para lastrear seu argumento de que a obrigação de pagar o imposto não retido na fonte, é da fonte pagadora, ou seja, do CTA.

Comenta sobre a tributação da remuneração dos servidores citando o artigo 43 do CTN, os artigos 7º e 12 da Lei 7.713/88, artigo 3º da Lei 8.134/90 e IN SRF 25/96, para concluir que "o conceito de renda tributável na fonte como fruto do trabalho não pode ser afastado da natureza e do momento no qual o labor é mensurado, posto que o período de apuração da base de cálculo do IRRF deve necessariamente coincidir com aquele lapso de tempo, gerador da renda cuja tributação se almeja.

Inviável, desta forma, a exegese das normas transcritas concluidora de que a base de cálculo para o IRRF deve corresponder a disponibilidade mensal, independente da relação com o produto do trabalho".

Finaliza requerendo a reforma da decisão recorrida com a exclusão dos juros e da multa uma vez que o recorrente foi induzido a erro por ato da própria Administração Pública, devendo ser aplicado o disposto no artigo 100, III do CTN que dispõe que o contribuinte que age com base em normas complementares da legislação tributária, não está sujeito à multa, juros e correção monetária.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13884.001513/99-95
Acórdão nº. : 106-11.174

Às fls.81/82 consta decisão da Justiça Federal, concedendo em caráter liminar, o direito do recorrente apresentar seu recurso sem o prévio depósito de 30% do valor exigido.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13884.001513/99-95
Acórdão nº. : 106-11.174

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.

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13884.001513/99-95
Acórdão nº. : 106-11.174

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, dispõe que a fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não tenha retido.

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13884.001513/99-95
Acórdão nº. : 106-11.174

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.

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 do imposto como antecipação. Está se exigindo apenas o imposto devido sobre os

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13884.001513/99-95
Acórdão nº. : 106-11.174

rendimentos, a partir da declaração. À fonte pagadora cabe ser responsabilizada pela falta de retenção.

Em relação à tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente, o parágrafo 4º do artigo 3º, e os próprios artigos citados pelo recorrente, dispõem claramente que a incidência do imposto de renda se dará por ocasião do benefício do contribuinte a qualquer título, portanto independente de se referirem a período anterior.

Quanto à solicitação da exclusão das penalidades, esclareça-se que apesar dos argumentos da recorrente de que não deu causa à não retenção pela fonte pagadora, saliente-se que os acréscimos legais incidem a partir do vencimento do imposto apurado na declaração da recorrente onde deveriam constar tais gratificações, que o lançamento é uma atividade obrigatória e vinculada à lei sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do artigo 142 do CTN não cabendo concessão de redução de multa e juros por falta de previsão legal.

Quanto à aplicação do disposto no artigo 100, III do CTN, as instruções e orientações prestadas pelo Centro Técnico Aeroespacial (CTA) não são normas complementares nos termos do citado artigo. As "práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas" de que trata o artigo 100, III do CTN, representam uma posição sedimentada do fisco na aplicação da legislação tributária devendo ser acatadas como boa interpretação de lei.

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

Sala das Sessões - DF, em 24 de fevereiro de 2000


RICARDO BAPTISTA CARNEIRO LEÃO