



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

Processo nº : 13884.002294/00-02
Recurso nº : 125.376
Matéria : IRPF - EX.: 1997
Recorrente : MIRIA FARIA PEREIRA DOLIVEIRA
Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP
Sessão de : 21 DE AGOSTO DE 2001
Acórdão nº : 102-44.984

PRELIMINAR DE NULIDADE - AUTORIDADE INCOMPETENTE – A autoridade competente para dar início ao procedimento de fiscalização é o Auditor-Fiscal da Receita Federal, mediante Termo de Início de Fiscalização ou Intimação para prestar esclarecimentos, forma utilizada e comprovada no feito.

PRELIMINAR DE NULIDADE – CERCEAMENTO DE DEFESA – Não se considera obstada a defesa quando o procedimento é antecedido por solicitação de esclarecimentos a respeito dos fatos.

IRPF – EX. 1997 – RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE - AUSÊNCIA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA PELA FONTE PAGADORA – Tributa-se na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da pessoa física os rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, acumuladamente, incluídos no campo de incidência desse imposto, não submetidos à respectiva retenção pela fonte pagadora e nem oferecidos à tributação mensal pelo contribuinte.

MULTA DE OFÍCIO – EXCLUSÃO – A penalidade aplicada em procedimento de ofício, no caso, aquela prevista no artigo 4.º, I, da Lei n.º 8218, de 29 de agosto de 1991, alterada pelo artigo 44, I, da Lei n.º 9430, de 27 de dezembro de 1996, somente pode ser excluída em virtude de lei, pois decorrente dela.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MIRIA FARIA PEREIRA DOLIVEIRA.

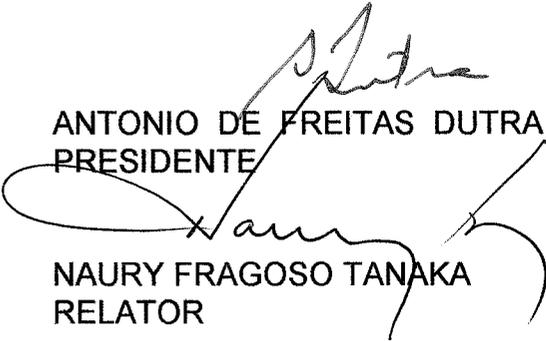


**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13884.002294/00-02

Acórdão nº : 102-44.984

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Valmir Sandri e Luiz Fernando Oliveira de Moraes que davam provimento parcial para afastar a multa de ofício, e, ainda, os Conselheiros Leonardo Mussi da Silva e Maria Goretti de Bulhões Carvalho que proviam em maior extensão para afastar os demais acréscimos legais.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE

NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 SET 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro AMAURY MACIEL e MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO.



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

Processo nº : 13884.002294/00-02
Acórdão nº : 102-44.984
Recurso nº : 125.376
Recorrente : MIRIA FARIA PEREIRA DOLIVEIRA

RELATÓRIO

Auto de Infração para a constituição do crédito tributário relativo à inclusão dos valores recebidos a título da gratificação de Atividade Técnico-Administrativa - GATA, em Janeiro de 1996, R\$ 11.213,58 e Fevereiro/96, R\$ 15.204,70, paga pelo Centro de Treinamento da Aeronáutica – CTA, como rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda, fls. 40 a 46.

Conforme se verifica na seqüência de documentos a seguir identificada, o CTA pagou as citadas gratificações sem a devida retenção do Imposto de Renda, a cerca de 3.500 funcionários ativos e pensionistas, seguindo orientação do Ministério da Administração e Reforma do Estado – MARE. Em decorrência desse equívoco, diversos servidores dessa entidade buscaram a Delegacia da Receita Federal em São José dos Campos, no ano de 1997, a fim de obter informações sobre a incidência do Imposto de Renda sobre esses valores.

A referida unidade da Receita Federal orientou os contribuintes e o próprio CTA sobre a tributação desses rendimentos e após cerca de 3 (três) anos do conhecimento da situação, intimou a contribuinte para esclarecimentos a fim de iniciar o procedimento de ofício.

Os documentos, juntados ao processo, que identificam a seqüência de procedimentos são os seguintes: Mandado de Procedimento Fiscal – MPF n.º 08/2000 2000 00158 3, determinando o início do procedimento fiscal junto à contribuinte, fl. 1, cópia da Declaração de Ajuste Anual, exercício de 1997, ano-calendário de 1996, fls. 3 a 6, do Ofício 13884/SAFIS n.º 21/97, de 15 de maio de



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

Processo nº : 13884.002294/00-02

Acórdão nº : 102-44.984

1997, onde informa ao Centro Técnico Aeroespacial – CTA sobre a tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente, fl. 7, da Intimação n.º 13864-2/087/97, dirigida ao CTA para que este informe funcionários que receberam rendimentos acumuladamente, fl. 8, documentos relativos ao atendimento à Intimação n.º 13864-2/087/97, fls. 9 a 18; cópia do Comunicado do Secretário Adjunto de Recursos Humanos do MARE ao CTA, de 18/08/97, orientando-o sobre a tributação das parcelas remuneratórias, a fornecer lista dos funcionários que receberam rendimentos acumuladamente à Receita Federal e a orientar esses funcionários a efetuarem declaração retificadora junto à Receita Federal, fls. 20 e 21.

Cópia do Ofício n.º 009/DG/342, de 25 de maio de 1998, do CTA ao Sr. Secretário da Receita Federal, onde informa sobre a reunião entre vice-diretor do CTA e Coordenador da COSIT, e sobre os motivos que levaram à situação de não tributar as gratificações pagas, fls. 22 a 24; Intimação dirigida à contribuinte, em 14/06/2000, para solicitar cópia dos contracheques relativos aos rendimentos recebidos acumuladamente, justificativa da não tributação desses valores e cópia dos comprovantes de rendimentos pagos e de retenção do imposto de renda, fl. 31, e o respectivo atendimento às fls. 35 a 39.

Cópia do Parecer COSIT n.º 50, de 18 de setembro de 1998, fls. 25 a 29, que trata do assunto e contém a seguinte ementa:

“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 a compensação do imposto considerado ônus



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

Processo nº : 13884.002294/00-02

Acórdão nº : 102-44.984

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 PN COSIT n.º 1/95.”

Impugnação, tempestiva, contendo as alegações:

Preliminar de nulidade com base no início do feito efetuado por servidor sem competência para o procedimento fiscal (Técnico do Tesouro Nacional), e ainda, porque entende ter sido cerceado o seu direito de defesa pois a SRF deveria informar aos contribuintes que esses valores eram tributáveis. Quanto ao mérito, entende que a fonte pagadora deve figurar como sujeito passivo em lugar de todos os servidores que receberam os rendimentos acumuladamente pois informou incorretamente sobre a tributação desses valores, e deixou de incluí-los no comprovante anual. Cita a orientação contida no Parecer Normativo COSIT n.º 1/95, o entendimento do TFR da 4.ª Região no Ac. 123.704-BA, DJU de 08/08/88, acórdãos 102-18496/81, 18856/82, CSRF n.º 01.0.035/80 para reforçar sua tese. Finaliza solicitando a suspensão e a isenção do crédito tributário e a relevação da penalidade, fls. 50 a 93.

A Autoridade Julgadora de Primeira Instância considerou o lançamento procedente, mediante Decisão DRJ/CPS n.º 002746, de 4 de outubro de 2000, que contém a seguinte ementa:

“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
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13884.002294/00-02

Acórdão nº : 102-44.984

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 n.º 1/95" (Parecer Normativo COSIT n.º 50, de 18 de setembro de 1998).

Tempestivamente, recorre ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes, fls. 109 a 158, com as alegações colocadas em primeira instância e solicita ao final seja imputada a responsabilidade à fonte pagadora, nos termos dos artigos 717 e 842 do RIR/99, Decreto n.º 3000/99 e item 9 do Parecer Normativo COSIT 1/95, de 8 de agosto de 1995; ainda, que seja declarada a ilegitimidade passiva da recorrente, e, se devido o tributo, a isenção das penalidades e acréscimos legais.

Depósito para garantia de instância, fls. 135 e 136.

É o Relatório.



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

Processo nº : 13884.002294/00-02
Acórdão nº : 102-44.984

V O T O

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

O recurso atende os requisitos da lei e dele conheço.

O procedimento fiscal foi deflagrado em virtude da ausência de retenção do Imposto de Renda incidente sobre a Gratificação de Atividade Técnico-Administrativa – GATA paga, acumuladamente, nos anos de 1995 e 1996, à recorrente, servidora do Centro Técnico Aeroespacial – CTA.

Conturbado o procedimento em vista do engano da fonte pagadora, pessoa jurídica ligada à administração pública, ocasionado pela orientação inicial incorreta do Ministério da Administração e Reforma do Estado – MARE quanto à classificação dessa gratificação na rubrica 0063, como rendimentos não sujeitos à tributação do referido imposto.

A recorrente alega preliminarmente a nulidade do feito em virtude deste ter sido iniciado com ato administrativo inválido em face da autoridade que o assinou não ter competência para esse fim.

Essa alegação encontra-se despida da identificação do ato administrativo a que se refere e já foi devidamente abordada pela Autoridade Julgadora de Primeira Instância. No entanto, vale frisar que o único documento assinado por Técnico do Tesouro Nacional – TTN é a Intimação n.º 13864-2/087/97 dirigida ao CTA para apresentar a lista dos servidores que receberam as citadas gratificações acumuladamente nos anos de 1995 e 1996. Esse ato administrativo é perfeitamente legal pois se trata da obtenção de informações necessárias à análise



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

Processo nº : 13884.002294/00-02
Acórdão nº : 102-44.984

interna, prévia, requisitada pelo técnico ocupante da chefia de uma equipe - EQOAD. Por outro lado, o procedimento de ofício teve início com a Intimação - FM 158/00, de 14 de junho de 2000, devidamente assinada por Auditor-Fiscal da Receita Federal, para solicitar esclarecimentos da recorrente.

Quanto à questão, ainda preliminar, atinente ao cerceamento da defesa por suposta ausência de esclarecimentos da recorrente, reitero os argumentos da Autoridade Julgadora de Primeira Instância.

No mérito, o pedido para imputar à fonte pagadora a responsabilidade pelos equívocos cometidos, impondo-lhe a obrigação de efetuar o recolhimento do imposto devido, nos termos dos artigos 717 e 842 do Decreto n.º 3000/99, merece melhor análise. Quanto a esse entendimento, os pontos questionáveis referem-se à responsabilidade dos contribuintes em face de seu conhecimento da lei e aos limites da obrigação tributária atribuída à fonte pagadora.

Quanto à responsabilidade pela tributação da referida gratificação, em primeiro lugar encontra-se a fonte pagadora, pessoa por determinação legal, obrigada a calcular o imposto devido, descontá-lo dos rendimentos pagos e recolhê-lo aos cofres da União. Mesmo sob orientação anterior do MARE para inseri-la na rubrica 0063 - rendimentos não tributáveis - não se pode admitir a ausência de consulta prévia ao órgão administrador do referido tributo que é a Secretaria da Receita Federal. Esse procedimento foi efetuado apenas posteriormente ao engano cometido e em virtude de diversos contatos com a Delegacia da Receita Federal de São José dos Campos, provocados por servidores do CTA que buscaram o correto enquadramento dos rendimentos, conforme consta do Ofício n.º 009/DG/342, de 25 de maio de 1998.



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

Processo nº. : 13884.002294/00-02
Acórdão nº. : 102-44.984

Portanto, entendo que o CTA incorreu em infração ao agir de acordo com as orientações do MARE (conforme consta do Ofício n.º 009/DG/342) e não efetuar a devida retenção do IR. Correto o procedimento da DRF/São José dos Campos em buscar os esclarecimentos necessários, na forma do artigo 891 do RIR/94, Decreto n.º 1041, de 11 de janeiro de 1994 e 842 do RIR/99, Decreto n.º 3000, de 26 de março de 1999, para ação penalizadora sobre a fonte pagadora em decorrência do erro cometido. No entanto, a apuração fiscal dessa infração, junto ao referido órgão, é distinta desta que tem o foco na ação da recorrente.

Quanto a considerar os rendimentos pagos como líquidos, de forma a tratar o Imposto de Renda, que deveria ter sido descontado pela fonte pagadora, como de sua responsabilidade, com conseqüente reajustamento da base de cálculo para a apuração e posterior recolhimento, entendo não ser a solução correta para a situação.

Na época da ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda, a tributação dos rendimentos da pessoa física já era submetida às regras atuais, ou seja, em bases correntes onde se paga o imposto à medida em que os rendimentos vão sendo percebidos (Lei n.º 7713/88). Essa forma de tributação decorre do artigo 150 do CTN que permite a antecipação do pagamento do imposto antes do lançamento. O pagamento antecipado pode ocorrer com a retenção efetuada pela fonte pagadora, no caso de rendimentos tributáveis pagos pelas pessoas jurídicas, e pelo próprio contribuinte, no caso de pessoas físicas. Ainda, em se tratando de rendimentos tributáveis pagos por pessoas jurídicas em valor inferior ao limite de isenção, faculta-se ao contribuinte recolher o imposto no próprio mês pela sistemática de cálculo e recolhimento denominada mensalão.



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

Processo nº : 13884.002294/00-02
Acórdão nº : 102-44.984

Resta a considerar que os rendimentos tributáveis e o imposto antecipado devem ser levados ao ajuste anual para fins de eventuais deduções da base de cálculo e para oferecer à tributação valores ainda não submetidos à antecipação mensal em vista de situarem-se abaixo do limite de isenção.

Com essa alteração da sistemática de tributação, salvo nos casos de rendimentos tributados exclusivamente pela fonte pagadora, onde não se permite levá-los para o ajuste e compensar valores pagos antecipadamente, não há mais responsabilidade exclusiva da fonte pagadora pelo pagamento antecipado do imposto sobre rendimentos tributáveis oriundos de pessoas jurídicas. Portanto, incabível qualquer pretensão de reajuste da base de cálculo com conseqüente transferência do ônus do imposto para a fonte pagadora.

Nesse sentido, jurisprudência dada pelo Acórdão n.º 104-17818, no qual foi relator o ilustre Conselheiro Nelson Mallmann, de 23 de janeiro de 2001, processo n.º 10540.000389/97-17, com provimento unânime para a recorrente Banco do Brasil S/A.

“IRF - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE A TÍTULO DE ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO APURADO APÓS 31 DE DEZEMBRO DO ANO DO FATO GERADOR - EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO - Se a previsão da tributação na fonte dá-se por antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual de rendimentos, e se a ação fiscal ocorrer após 31 de dezembro do ano do fato gerador, descabe a constituição de crédito tributário através do lançamento de imposto de renda na fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. O lançamento, a título de imposto de renda, deverá ser efetuado em nome do beneficiário do rendimento.”



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

Processo nº. : 13884.002294/00-02
Acórdão nº. : 102-44.984

De outro lado, temos a figura da recorrente, que alega ter seguido as orientações do CTA, para não oferecer o valor das gratificações à tributação do IR. Quanto a esse aspecto, vale abordar as questões da legislação vigente, da ausência de contato com o órgão local da SRF, e da própria contra-orientação dada pelo CTA, após o Parecer COSIT n.º 50.

Os rendimentos do trabalho assalariado e não assalariado, incluindo as gratificações, para recebimentos a partir de 1985, são tributáveis, à medida em que forem sendo auferidos, de acordo com o artigo 3.º e 4.º da Lei n.º 7450, de 23 de dezembro de 1985.

“Art. 3.º O imposto de renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos forem auferidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 8.º desta Lei.

Art. 4.º Os rendimentos do trabalho assalariado e não-assalariado, a que se referem os arts. 1.º e 2.º do Decreto-lei n.º 1814, de 28 de novembro de 1980, ficam sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte mediante aplicação de alíquotas progressivas de acordo com a seguinte tabela.”

Essa determinação legal permaneceu após a publicação da Lei n.º 7713, de 22 de dezembro de 1988, nos artigos 2.º e 3.º.

“Art. 2.º O Imposto sobre a Renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3.º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto no artigo 9.º a 14 desta Lei.

§ 1.º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.”



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

Processo nº : 13884.002294/00-02
Acórdão nº : 102-44.984

Demonstrado que a legislação vigente, desde 1985, inclui os rendimentos como tributáveis, mensalmente, resta colocar, ainda, que os manuais de orientação de preenchimento da Declaração de Ajuste Anual, disponíveis a todos os contribuintes, anualmente, não indicaram qualquer isenção para esse tipo de rendimento. Portanto, entendo que a recorrente não pode alegar desconhecimento da tributação mensal do imposto de renda.

Ainda que houvesse dúvida quanto à tributação dessas gratificações pelo Imposto de Renda, caberia o contato com qualquer unidade da SRF, como o fizeram diversos desses servidores durante o intervalo de tempo entre o pagamento e o início da ação fiscal - 1995/1996 a 1998.

Outro ponto a observar é a contra-orientação dada pelo CTA, em face do comunicado do Secretário Adjunto de Recursos Humanos do MARE, via fax datado de 18 de agosto de 1997, onde há informação sobre o erro de lançamento das referidas gratificações e orientação para alertar os servidores, que as receberam, a ingressar com declaração retificadora junto à Receita Federal. Esse alerta do CTA não se encontra documentado no processo, mas, pela gravidade da situação, deve ter ocorrido tão logo recebida a orientação do MARE. Destarte, tendo iniciado o procedimento fiscal em 21 de junho de 2000, praticamente dois anos após o dito comunicado, houve tempo suficiente para que a contribuinte corrigisse o erro da fonte pagadora, mediante apresentação de declaração retificadora e pagamento do imposto com os acréscimos legais moratórios, mas sem a multa de ofício.

Como esclarecido anteriormente ditas gratificações encontram-se no campo de incidência do IR das pessoas físicas e, uma vez não tributadas pela fonte pagadora em virtude do erro de classificação, deveriam ser submetidas à tributação mensal, por opção da contribuinte, ou, obrigatoriamente incluídas na Declaração de Ajuste Anual como rendimentos tributáveis.



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

Processo nº : 13884.002294/00-02
Acórdão nº : 102-44.984

Nesse sentido o Acórdão n.º 106-11.012, de 20 de outubro de 1999, no processo n.º 13884.001452/98-77, onde foi relator o ilustre Conselheiro Luiz Fernando Oliveira de Moraes.

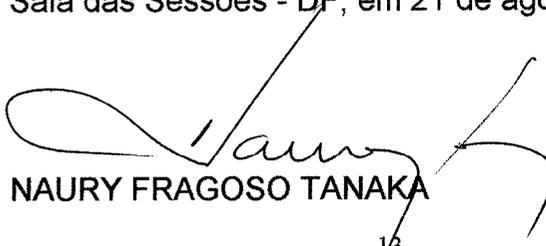
" IRPF - RENDIMENTOS CUJO IMPOSTO NÃO FOI RETIDO PELA FONTE PAGADORA - RESPONSABILIDADE DO BENEFICIÁRIO - Aceitar que se exima o contribuinte de responsabilidade por não oferecer rendimentos a tributação, sob o argumento de que a fonte pagadora rotulou-os de isentos, é chancelar interpretação que leva ao absurdo de reconhecer como válido o erro de direito."

Descarta-se a ilegitimidade passiva da recorrente pois os rendimentos encontram-se no campo de incidência do IR e a tributação, mensal ou anual, encontra-se sob sua responsabilidade.

Não há previsão legal para eliminar a penalidade de ofício. A incidência dos acréscimos legais moratórios – multa e juros moratórios – seria possível caso seguida a orientação do MARE, de apresentar declaração retificadora para tributar a citada gratificação.

Em vista de que nenhuma das hipóteses legais possíveis foi observada para fins de que os referidos rendimentos não se submetessem à penalidade de ofício, e das considerações para afastar a isenção de culpa da recorrente, entendo correto o procedimento fiscal adotado e voto por negar provimento integral ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 21 de agosto de 2001


NAURY FRAGOSO TANAKA