



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

Processo nº. : 13884.003030/00-68
Recurso nº. : 129.369
Matéria : IRPF - EX.: 1997
Embargante : FAZENDA NACIONAL
Embargada : SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessado : MARIA REZENDE GONÇALVES RANGEL
Sessão de : 18 DE MARÇO DE 2004
Acórdão nº. : 102-46.306

MULTA DE OFÍCIO - DADOS CADASTRAIS - O lançamento efetuado com dados cadastrais espontaneamente declarados pelo contribuinte que, induzido pelas informações prestadas pela fonte pagadora, incorreu em erro escusável no preenchimento da declaração, não comporta multa de ofício.

NULIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA - Os julgados administrativos e judiciais, quando trazidos à decisão de primeira instância para fins de robustecer posição do julgador, não causam o cerceamento do direito de defesa pela falta de alguns de seus requisitos de identificação, se os seus efeitos não foram estendidos *erga omnes*.

Embargos acolhidos.

Preliminares rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes embargos de declaração interpostos pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER os embargos para anular o Acórdão nº 102-45.795, de 05/11/02, AFASTAR as preliminares argüidas, e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para afastar a multa de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Naurý Fragoso Tanaka (Relator), José Oleskovicz e Antonio de Freitas Dutra que negavam provimento. Designada a Conselheira Maria Goretti de Bulhões Carvalho para redigir o voto vencedor.



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

Processo nº. : 13884.003030/00-68
Acórdão nº. : 102-46.306


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO
REDATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 09 JUL 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, EZIO GIOBATTÀ BERNARDINIS e GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ.



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

Processo nº. : 13884.003030/00-68
Acórdão nº. : 102-46.306
Recurso nº. : 129.369
Interessado : MARIA REZENDE GONÇALVES RANGEL

RELATÓRIO

O processo tem por objeto a exigência do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza incidente sobre os valores recebidos a título das gratificações GATA/GDAA, em Janeiro de 1996, R\$ 11.213,58 e Fevereiro do mesmo ano, R\$ 15.204,70, pagos pelo Centro de Treinamento da Aeronáutica – CTA, conforme demonstrativos de fls. 37 a 40.

Constituído por Auto de Infração, de 29 de agosto de 2000, o crédito tributário resultou em R\$ 14.641,61, incluindo a penalidade de ofício e os juros de mora, fls. 43 a 48.

Conforme se verifica na seqüência de documentos a seguir identificada, o CTA pagou a gratificação sem a devida retenção do tributo, acerca 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 tributação desses 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. Essa afirmativa encontra-se documentada conforme destacam as cópias dos documentos a seguir:



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

Processo n.º : 13884.003030/00-68
Acórdão n.º : 102-46.306

- ✓ **15/05/97** - Ofício 13884/SAFIS n.º 21/97, de 15 de maio de 1997, onde informa ao Centro Técnico Aeroespacial – CTA sobre a tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente, fl. 3.
- ✓ **25/05/97** - ofício de autoria do Tem. Brig. Do Ar José Marconi de Almeida Santos dirigido ao Sr. Secretaria da Receita Federal, no qual informa sobre o problema e pede alternativas, fls. 18 a 20.
- ✓ **17/07/97** - Intimação n.º 13864-2/087/97, de 17 de julho de 1997, dirigida ao CTA para que este informe funcionários que receberam rendimentos acumuladamente, fl. 4, documentos relativos ao atendimento à Intimação n.º 13864-2/087/97, fls. 5 a 13.
- ✓ **18/08/97** - Comunicado do Secretário Adjunto de Recursos Humanos do MARE ao CTA, orientando o CTA 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. 16 e 17.
- ✓ **21/08/97** - Carta expedida pela Chefia da Seção de Fiscalização da DRF/São José dos Campos e dirigida ao CTA para explicar a motivação da Intimação 13864-2/087/97, e informar sobre os diversos funcionários desse órgão que compareceram à unidade para esclarecimentos em face das informações contraditórias expedidas pela fonte pagadora, fl. 7.
- ✓ **17/11/97** - Ofícios n.º 177, 178, 184, 187, e 203, este último



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

Processo nº. : 13884.003030/00-68
Acórdão nº. : 102-46.306

datado de 17 de novembro de 1997, de autoria do Vice-Diretor do CTA, para informar sobre os beneficiários da dita gratificação, fls. 10 a 14.

✓ **18/09/98** - Parecer COSIT n.º 50, de 18 de setembro de 1998, orientando que a gratificação paga situa-se no campo dos rendimentos tributáveis do beneficiário, fls. 21 a 25.

Representada por seu patrono Marcelo Alexandre Gonçalves Rangel, OAB/SP n.º 159.982, contestou o feito, tempestivamente, alegando responsabilidade exclusiva da fonte pagadora, como sujeito passivo dessa relação, em decorrência da substituição tributária prevista em lei.

Como suporte, citou as posições de tributaristas sobre a figura da substituição tributária, como Ricardo Lobo Torres, Rubens Gomes de Souza, Dejalma de Campos, Zelmo Denari, D'Amati, prof. Fernando A. Albino e Cléber Giardino, Geraldo Ataliba, entre outros. Trouxe, ainda, julgados do Conselho de Contribuintes, dos anos de 1984, 1986, 1982, 1980, e o Parecer Normativo n.º 324/71.

A Autoridade Julgadora monocrática de primeira instância considerou o lançamento procedente, mediante Decisão DRJ/FOZ n.º 001731, de 20 de agosto de 2001, na qual informou não se constituir responsabilidade da fonte pagadora a tributação de tais rendimentos – agora com base de cálculo reajustada - em momento seguinte ao pagamento, porque pertence à Administração Federal Direta, fato que impede o pagamento de imposto para ela mesma.

Citou julgado da 3.ª Vara Federal de São Paulo, de 02/07/99, pelo MM Juiz Substituto Dr. Leonardo Sofi de Melo, no qual entendido pertinente a



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

Processo nº. : 13884.003030/00-68
Acórdão nº. : 102-46.306

tributação dos valores pelos beneficiários, uma vez que a ausência de desconto e recolhimento pela fonte pagadora não decorreu de erro de seus administradores. Reforçou a posição com a orientação contida no Parecer COSIT n.º 50, de 18 de setembro de 1998, do qual juntada cópia ao processo.

Representada agora pelos patronos André Luís Cipresso Borges, OAB/SP n.º 172.059 e Yvan Baptista de Oliveira Junior, OAB/SP 164.510, dirigiu, tempestivamente, recurso ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes, no qual alegou, em preliminar, a nulidade da decisão de primeira instância pela ausência de fundamentação quando utilizou exclusivamente da negativa de liminar em processo judicial do qual não consta o número, nem tampouco cópia no processo para fins de atestar sua ocorrência e validade. Concluiu que essa omissão constitui cerceamento da defesa e ofensa ao princípio da ampla defesa e do contraditório.

Na mesma esteira, aduziu que o suporte nessa ação judicial é inaceitável porque se tratou de indeferimento de liminar, instrumento que visa a análise do *periculum in mora* e do *fumus bonis iuris*, de acordo com o artigo 7.º da lei n.º 1.533, de 31 de dezembro de 1951. Esses quesitos não se combinam com a questão central em análise no processo.

Quanto ao mérito, trouxe como fundamento a figura da substituição tributária que entende transfere à fonte pagadora a obrigação principal e a exclui da relação com o Fisco. Apoiou-se em conceitos sobre a Substituição Tributária de tributaristas como Ricardo Lobo Torres, Rubens Gomes de Souza, Dejalma de Campos, entre outros. Citou diversos julgados administrativos e o REsp n.º 153.664 do STJ, no qual foi relator o Min. Peçanha Martins, DJ de 11/09/2000 e o Parecer Normativo n.º 324/71, que entende na mesma linha de sua posição.



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

Processo nº. : 13884.003030/00-68
Acórdão nº. : 102-46.306

Alegou que não consta documento evidenciando que o CTA comunicou a recorrente da necessidade de retificar a sua declaração de rendimentos, fl. 109.

Continuando, apelou para a ilegalidade da cobrança de juros e encargos com lastro no DL 1069/69, que constou no DARF recebido. Questionou a taxa SELIC por ausência de suporte legal, porque fixada por Circulares do BACEN e tem por fim a remuneração de títulos da dívida pública. Entendeu que essa atitude incorre em ofensa aos princípios da legalidade e da segurança jurídica. Trouxe o Resp. n.º 215881, no qual foi relator o Min. Franciulli Netto, DJ de 19/06/2000, que decidiu pela inconstitucionalidade da referida Taxa.

Julgado pelo colegiado desta E. Câmara em 5 de novembro de 2002, conforme Acórdão n.º 102-45.795, a lide teve decisão parcialmente favorável à contribuinte, para a exclusão da multa de ofício.

Em 19 de novembro de 2003, a Fazenda Nacional impetrou embargos com suporte na obscuridade e omissão do voto vencedor, esta última pela falta de fundamentação legal para o afastamento da penalidade de ofício, contendo apenas menção à espontaneidade, fls. 171 a 177. Assim, ofensa ao princípio da legalidade insculpido no CTN, artigo 150, I.

O voto vencedor também teria sido omissivo por não considerar a inexistência de isenção para os referidos rendimentos.

A obscuridade teria referência na interpretação do texto legal contido no artigo 44, I, da lei n.º 9.430/96 impondo-lhe isenção não prevista pelo legislador, dada pelo afastamento da penalidade em virtude do erro escusável.

A motivação considerou ainda:



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

Processo nº. : 13884.003030/00-68

Acórdão nº. : 102-46.306

a) que o voto vencido não abordou todos os pontos relativos à escusa do erro praticado pelo contribuinte, tais como as orientações no sentido da retificação;

b) consignou como culpa da fonte pagadora o não recolhimento do tributo;

c) que o afastamento da multa coloca o contribuinte em igual condição àqueles que, obedecendo as orientações dos órgãos públicos intervenientes, procederam às correções, com ofensa ao princípio da isonomia.

Principais documentos que integram o processo:

Mandado de Procedimento Fiscal – MPF n.º 0812000 2000 00183 4, emitido em 13 de junho de 2000.

Auto de Infração, fls. 41 a 47, Impugnação, fls. 51 a 54.

Decisão DRJ/FOZ n.º 1731, de 20 de agosto de 2001, fls. 68 a 73.

Recurso ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes, fls. 77 a 130.

Mandado de Segurança para seguimento do recurso independente do depósito para garantia de instância, com liminar concedida, fls. 80 a 82. Pesquisada a situação do processo na Internet constata-se que foi remetido ao TRF/ 3.ª Região em 14 de outubro de 2002.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 13884.003030/00-68

Acórdão nº. : 102-46.306

VOTO VENCIDO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Os embargos impetrados pela Fazenda Nacional têm suporte na obscuridade e omissão do voto vencedor, sendo esta última pela falta de fundamentação legal para o afastamento da penalidade de ofício, que conteve, apenas, menção à espontaneidade. Assim, ofensa ao princípio da legalidade insculpido no CTN, artigo 150, I.

O voto vencedor também teria sido omissivo por não considerar a inexistência de isenção para os referidos rendimentos.

A obscuridade teria referência na interpretação do texto legal contido no artigo 44, I, da lei n.º 9.430/96 impondo-lhe isenção não prevista pelo legislador, dada pelo afastamento da penalidade em virtude do erro escusável.

A motivação considerou ainda:

- a) que o voto vencido não abordou todos os pontos relativos à escusa do erro praticado pelo contribuinte, tais como as orientações no sentido da retificação;
- b) consignou como culpa da fonte pagadora o não recolhimento do tributo;
- c) que o afastamento da multa coloca o contribuinte em igual condição àqueles que, obedecendo as orientações dos órgãos públicos intervenientes, procederam às correções, com ofensa ao princípio da isonomia.



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

Processo nº. : 13884.003030/00-68

Acórdão nº. : 102-46.306

Conforme constou do voto vencido, o procedimento fiscal foi deflagrado em virtude da ausência de retenção do Imposto de Renda incidente sobre a Gratificação de Atividade Técnico-Administrativa – GATA recebida no ano de 1.996 pela recorrente, servidora do Centro Técnico Aeroespacial – CTA.

Para cobrar o tributo devido, o Fisco submeteu tais valores à incidência tributária na pessoa física da contribuinte com lastro nos artigos 1.º a 3.º e 12.º da lei n.º 7713, de 27 de dezembro de 1988, 1.º a 3.º da lei n.º 8134, de 30 de dezembro de 1990, e os artigos 4.º, 5.º da lei n.º 8383, de 30 de dezembro de 1991, 7.º da lei n.º 8981, de 20 de janeiro de 1995 e 1.º, 3.º e 11 da lei n.º 9250 de 26 de dezembro de 1995.

A peça recursal contém solicitação de nulidade da referida decisão com suporte no cerceamento do direito de defesa caracterizado pela omissão do número da ação judicial citada e porque ela refere-se à objeto distinto deste processo, por se tratar de análise para deferimento de mandado de segurança.

A dita preliminar carece de fundamentação pois o afastamento da alegação principal decorreu da lei determinar a incidência tributária na pessoa física beneficiária. A referida decisão judicial foi utilizada, apenas, como reforço à posição do julgador, e conteve a data da sentença e o nome da impetrante motivo para que a consulta permitisse a identificação da ação caso houvesse interesse.

A Autoridade Julgadora *a quo* assim decidiu a questão:

“É necessário evidenciar, desde logo, que carece de lógica a pretensão da impugnante de que o Fisco venha, em algum momento, a exigir que a fonte pagadora, o Centro Técnico Aeroespacial (CTA), promova o recolhimento do imposto de renda, ainda que o retenha de seus servidores. Acontece que aquele é um órgão da Administração Federal Direta, vinculado à estrutura



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

Processo nº. : 13884.003030/00-68

Acórdão nº. : 102-46.306

organizacional do Ministério da Aeronáutica, conforme esclarecimento inserto às fls. 05. Logo, não se concebe que a Administração Pública Federal pague imposto para ela mesma, ainda que o valor do respectivo imposto tenha sido retido do beneficiário dos proventos.

Talvez a impugnante não tenha entendido, mas é preciso esclarecer que o direito do contribuinte a utilizar o valor correspondente na declaração de ajuste advém da retenção, e não do recolhimento do imposto retido (O destaque pertence ao original). Em realidade, sempre que houver a retenção, o contribuinte fará jus a compensar o valor do respectivo com o imposto por devido no ajuste anual, independentemente de a fonte pagadora ter promovido seu repasse ao Tesouro, quando for o caso. Nesta hipótese, caso não haja o tempestivo recolhimento pela fonte pagadora, aí sim deve o Fisco exigir que a mesma promova esse recolhimento, desde que essa fonte pagadora não seja a própria Administração Pública. Essa cobrança, é evidente, em nada afeta a relação obrigacional tributária instaurada entre o Erário e o contribuinte por meio do fato gerador consistente no auferimento da renda.

O objeto da exigência formulada em face da contribuinte, portanto, consiste apenas no cumprimento da legislação tributária a que está sujeita como todos os demais cidadãos que auferem renda no território nacional. Sua obrigação advém do fato de ter auferido rendimentos tributáveis e de nenhuma maneira se vincula a eventual obrigação de seu empregador de reter imposto na fonte.”

O fato de a decisão judicial ater-se à liminar também não constitui motivo para nulidade da decisão. Extraiu-se parte desse texto para fins de exemplificar a interpretação da lei coincidente com a posição do julgador *a quo*.

Quanto ao mérito, a figura da substituição tributária pode transferir à fonte pagadora a obrigação principal e excluir o verdadeiro contribuinte da relação com o Fisco. Nessas situações, o rendimento caracteriza-se pela tributação definitiva e a responsabilidade com ela permanece durante o prazo decadencial do direito de ação da Administração Tributária, dada a espécie do valor recebido.



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

Processo nº : 13884.003030/00-68
Acórdão nº : 102-46.306

Já nos casos em que o rendimento sujeita-se à tributação em dois tempos, na fonte e declaração, a obrigação da fonte pagadora também permanece no tempo, dada a vigência da norma e ausência de outra a lhe extrair a eficácia.

Nesta hipótese, ocorrendo o fato gerador do tributo na pessoa física, verifica-se a existência de duas normas válidas podendo ser utilizada para a exigência do mesmo tributo: a que determina a obrigação à fonte pagadora, e esta que pode impor obrigação diferenciada à pessoa física beneficiária.

Mais aconselhável a aplicação da última, dada a obrigação do sujeito ativo preservar a capacidade contributiva dos dois sujeitos passivos na imposição tributária. E, trazendo o referencial para o sujeito passivo, beneficiário, verifica-se que a incidência tributária pode resultar diferenciada daquela originária na fonte, em virtude do rendimento integrar a renda anual e esta resultar em base de cálculo sujeita a uma alíquota diferente da original.

A hipótese de erro na identificação do sujeito passivo, aventada pela recorrente para transferir o ônus tributário ao CTA, é inaplicável nesta situação. O CTA é órgão integrante da Administração Direta, ou seja, é uma extensão da Administração Pública, e nessa condição é como se fosse o próprio sujeito ativo.

Então, a relação jurídica tributária se torna impossível pois sempre é estabelecida entre dois sujeitos: o ativo e o passivo. Não há relação entre sujeito ativo e ele próprio.

Observe-se que o CTA, como administrador público tem por obrigação exercer a atividade a ele imposta por lei, de descontar o tributo do beneficiário dos rendimentos e recolhê-lo aos cofres da União. No entanto, não pode figurar como sujeito passivo, no lugar do próprio contribuinte, nem pode sofrer penalidade pela falta. O responsável pelo erro cometido será punido administrativamente, mediante processo disciplinar.



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

Processo nº. : 13884.003030/00-68
Acórdão nº. : 102-46.306

Nesta situação, o sujeito passivo original é a única pessoa que responderá pelo tributo não pago no momento da percepção da renda. Portanto, correta a Autoridade Fiscal e a decisão *a quo* quanto a esse aspecto.

Devo ressaltar que a posição deste Relator, apesar de resultar conclusão semelhante a respeito do sujeito passivo originário, diverge quanto aos fundamentos daquelas anteriormente proferidas.

Outra alegação é a ausência de culpa decorrente do acompanhamento da orientação incorreta do CTA.

Quanto a essa posição, três aspectos merecem abordagem para a conclusão: a legislação vigente, a ausência de contato com o órgão local da SRF, e a própria contra-orientação dada pelo CTA, após o Parecer COSIT n.º 50.

A legislação vigente sobre a imposição do referido tributo determina a incidência à medida em que os rendimentos forem sendo percebidos, e, ressalte-se, que esse comando legal vem sendo mantido desde a publicação da lei n.º 7450, de 23 de dezembro de 1985. Assim é que se repetiu na Lei n.º 7713, de 22 de dezembro de 1988, nos artigos 2.º e 3.º, e na lei n.º 8134, de 27 de dezembro de 1990, artigo 2.º, este transcrito a seguir.

“Art. 2.º O Imposto sobre a Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.”

Não haveria, então, motivos para as dúvidas do contribuinte caso consultada a legislação em vigor. A reforçar esse entendimento a orientação contida nos manuais de preenchimento da declaração de ajuste anual que não expressaram qualquer isenção para esse tipo de rendimento. Portanto, o recorrente não pode alegar desconhecimento da tributação do imposto de renda para essa gratificação.



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

Processo nº. : 13884.003030/00-68
Acórdão nº. : 102-46.306

O segundo aspecto refere-se ao necessário contato com a Administração Tributária, representada pela SRF. 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 2000. Inaceitável que seja alegada a ausência de culpa por desconhecimento da legislação se a SRF coloca à disposição dos contribuintes serviço de atendimento ao esclarecimento de dúvidas.

O terceiro aspecto diz respeito à 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, no qual 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, dada a gravidade da situação, a conclusão que se extrai pautada pelo encaminhamento da dita correspondência. Destarte, tendo iniciado o procedimento fiscal em 13 de junho de 2000, praticamente três anos após o dito comunicado, houve tempo suficiente para que o erro cometido em função da orientação da fonte pagadora fosse corrigido mediante apresentação de declaração retificadora. Devo salientar que a comprovação de houve a efetiva emissão desse comunicado e a recepção pela contribuinte é desnecessária neste processo em virtude da obrigação de tributar os ditos rendimentos era do beneficiário.

Isto posto, demonstrada a improcedência na alegação de omissão não culposa, correto o procedimento fiscal na imposição tributária.



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

Processo nº : 13884.003030/00-68
Acórdão nº : 102-46.306

A alegação de que os juros e encargos foram cobrados com lastro no DL 1069/69 não foi acompanhada de qualquer documento evidenciando o fato. É de se estranhar tal fato porque o Demonstrativo de Multa e Juros de Mora, fl. 41, do qual a contribuinte recebeu cópia, tem como fundamento para a exigência dos juros de mora o artigo 61, § 3.º da lei n.º 9430, de 27 de dezembro de 1996. Nesse documento não há qualquer menção ao referido ato legal. Portanto, inexistente a prova e comprovado que o feito não conteve qualquer citação à ato legal com ele não compatível, não há motivos para acatar a alegação.

A alegação atinente à ilegalidade da cobrança dos juros de mora com lastro na taxa SELIC, deixa de ser analisada nesta instância porque não integrou a peça recursal.

Não se apresentando à análise da autoridade julgadora *a quo*, sua inserção nesta fase constituiria supressão de instância pois matéria desconhecida naquela oportunidade. Nesse andar, ofensa ao artigo 16 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, pois peça impugnatória despida de motivos, agora inseridos em instância superior.

“Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;”

Essas foram as razões trazidas na peça recursal e que, como demonstrado, não merecem acolhida neste voto.



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

Processo nº : 13884.003030/00-68
Acórdão nº : 102-46.306

Resta esclarecer que no voto vencido posicionava-me pela conversão em diligência para que o processo fosse suprido de prova da comunicação à contribuinte da referida obrigação de retificar a Declaração de Ajuste Anual anteriormente apresentada, com obediência ao primeiro Informe Anual de Rendimentos fornecido pela fonte pagadora.

No entanto, curvo-me à posição dominante naquela oportunidade sobre a obrigatoriedade da contribuinte conhecer a legislação tributária, obrigação que torna despicienda qualquer investigação nesse sentido.

Mesmo na presença de um Informe Anual de Rendimentos incorreto, no qual a renda tributável constou como não tributável, defeso à contribuinte desconhecer a lei que continha norma impositiva do referido imposto sobre tal valor. Ademais, havendo dúvidas, deveria buscar o esclarecimento junto a uma das unidades da Administração Tributária e não à fonte pagadora.

Destarte, desnecessária a conversão do julgamento em diligência.

Quanto aos embargos interpostos pela ilustre Procuradora da Fazenda Nacional Dr.^a Márcia Aparecida Cotta, verifica-se que o voto vencedor realmente não indicou a fundamentação legal que permitia o afastamento da penalidade.

A menção à espontaneidade leva a crer que o suporte legal estaria centrado no artigo 138 do CTN, dado pela inclusão de tais rendimentos na espécie dos “não tributáveis” na Declaração de Ajuste Anual do fiscalizado. No entanto, mera hipótese porque não houve identificação expressa.

A ausência de fundamentação legal no voto vencedor também constituiu obscuridade porque impediu a plena defesa do pólo positivo na relação jurídica tributária.



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

Processo nº : 13884.003030/00-68
Acórdão nº : 102-46.306

A abordagem de todos os pontos relativos à escusa do erro praticado pelo contribuinte não se faz necessária em voto vencedor, quando este tem por referência outra fundamentação. No entanto, integrando o processo outras motivações a respeito do assunto e tendo o voto vencedor assumido a linha da escusa do erro cometido, deveria abordar todos aspectos devidamente documentados.

Razão à Fazenda Nacional quanto à ofensa ao princípio da isonomia porque o tratamento incorreto estaria proporcionando benefício ao infrator em relação aos que corrigiram a situação antecipadamente ao Fisco, pagando o tributo com a penalidade moratória e os juros.

Considerando que as justificativas contidas nos embargos da Fazenda Nacional não se encontram despidas de fundamentos, e que as alegações do contribuinte, tanto aquela dirigida a inibir a continuidade do feito – tidas como preliminar, quanto as voltadas ao centro da questão, não encontraram respaldo nas normas indicadas, **voto no sentido de acolher os embargos impetrados pela Fazenda Nacional, para rejeitar as questões preliminares conforme justificado no início, e quanto ao mérito, para negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões - DF, em 18 de março de 2004.



NAURY FRAGOSO TANAKA



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

Processo nº. : 13884.003030/00-68
Acórdão nº. : 102-46.306

V O T O V E N C E D O R

Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, Redatora Designada

Os embargos interpostos pela Fazenda Nacional atendem aos pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

A questão submetida à apreciação do Colegiado consiste na pretensão do recorrente em ver afastada a multa de ofício da exigência sobre rendimentos declarados como "não tributáveis". A alegação do contribuinte ao pedir a exoneração da multa de ofício é a de que foi induzido a erro pela fonte pagadora ao informá-lo que as gratificações pagas seriam isentas de tributação.

Sou pela exclusão da penalidade, vez que o contribuinte, espontaneamente, declarou os rendimentos não os ocultando da Receita Federal.

É certo, também, que os referidos rendimentos, inobstante declarados indevidamente com não tributáveis, constituíam elementos cadastrais da repartição e não foram apurados através de procedimentos fiscais e sim confessados pelo beneficiário.

Não bastasse, a fonte pagadora através do formulário "informe de rendimentos", alocar os valores como isentos e não tributáveis e, com isto, induzir o contribuinte a praticar o erro, perfeitamente escusável, no preenchimento de sua declaração, não se vislumbra, neste caso, nenhum tipo de fraude ou sonegação.

Esta mesma questão já foi submetida à Câmara Superior de Recursos Fiscais, dando origem ao Acórdão n.º CSRF/01.0.217, com a seguinte ementa:

mgc



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

Processo nº. : 13884.003030/00-68
Acórdão nº. : 102-46.306

“IRPF - REVISÃO DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. 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.”

Nesse Acórdão, o ilustre Relator Dr. Urgel Pereira Lopes apresentou os seguintes fundamentos, os quais adoto e permito-me transcrever:

“O conceito de declaração inexata deve ser visto com os devidos temperamentos.

Se o vocábulo exato tem a acepção de certo, correto, preciso, rigoroso, perfeito, esmerado, seria inexato tudo que, em alguma medida, não fosse certo, correto, preciso etc. Em suma, qualquer pequeno erro de soma, de informação, implicaria inexatidão de declaração.

Ante o rigor terminológico de inexato, a legislação do imposto sobre a renda cuida de estabelecer o sentido do vocábulo quando aplicado às declarações de rendimentos. Assim, lê-se no art. 483, letra “c”, do RIR/75:

“c) fazer declaração inexata, considerando-se como tal não só a que omitir rendimentos como também a que contiver dedução de despesas não efetuadas ou abatimentos indevidos.”

Em vista do texto legal transcrito, concluímos que não é qualquer erro, mesmo grosseiro, que autoriza o lançamento de ofício, por inexatidão da declaração de rendimentos.

Temos, por outro lado, o lançamento por declaração, isto é, o lançamento efetuado à vista das informações prestadas pelos contribuintes.

Entendo que, nestes casos, não se cuida, pura e simplesmente, de efetuar o lançamento por declaração apenas quando as declarações de rendimentos estão preenchidas com

MC



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

Processo nº. : 13884.003030/00-68
Acórdão nº. : 102-46.306

absoluta correção. Na realidade, lançamento será por declaração sempre que, em revisão interna, for possível extrair dos elementos fornecidos pelos contribuintes os dados necessários à feitura do lançamento, com segurança. No processo de revisão, não se afasta a hipótese de intimação ao contribuinte para prestar esclarecimentos necessários. Se estes foram satisfatórios, isto é, confirmarem, por exemplo, a legitimidade da classificação dada aos rendimentos, das deduções ou abatimentos considerados, ainda assim o lançamento será por declaração, retificando-se, no que couber, a declaração prestada pelo contribuinte.”

Ademais, seria perfeitamente possível para a Receita Federal oficiar o Ministério da Aeronáutica, determinado que o mesmo solicitasse a retificação das declarações dos rendimentos dos beneficiados para aí sim proceder a devida retenção de fonte.

Não é a primeira vez e, provavelmente não será a última, que a Receita Federal age desta forma, preferindo ir pelo caminho mais fácil que é o bolso do pequeno contribuinte. É absolutamente “inconcepto” que dois órgãos de níveis federais não consigam se comunicar a fim de não prejudicar àquele que na realidade é o verdadeiro contribuinte, que cumpre sua obrigação e, que mesmo que não tenha retificado em tempo hábil sua declaração, seria facilmente encontrado pelo sistema interno da receita, que solicitaria o pagamento da fonte, que não havia sido retido com juros moratórios, sem a necessidade de imputar ao mesmo a multa de ofício.

Referida autuação em face dos contribuintes, com a cobrança da fonte que não foi retida, acrescida de multa de ofício, juros etc é medida infrene e infausta, que só nos faz sentir vergonha.

Como bem asseverou o Ilustre Conselheiro Naury Tanaka, no voto vencido:

“Observe-se que o CTA, como administrador público tem por obrigação exercer a atividade a ele imposta por lei, de descontar o



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

Processo nº. : 13884.003030/00-68
Acórdão nº. : 102-46.306

tributo do beneficiário dos rendimentos e recolhê-lo aos cofres da União. No entanto, não pode figurar como sujeito passivo, no lugar do próprio contribuinte, **nem sofrer penalidade pela falta.** (grifo nosso).

Ora, se MARE soube antes dos funcionários que a verba paga aos mesmos tinha que sofrer retenção na fonte, porque não os notificou imediatamente para que procedessem a retificadora?

Isto é no mínimo uma zombaria!!!! Dois entes públicos, que não se entendem quanto a tributação ou não, de uma determinada verba a ser paga a funcionários de um desses órgãos, ao errar no informe de rendimentos, automaticamente se desoneram da responsabilidade sobre o erro e ainda ficam imunes de qualquer sanção pelo cometimento do erro pelo qual induziram os funcionários? Quem teria a obrigação moral de pagar a multa de ofício deveria ser o MARE e não o contribuinte.

Seria razoável, e é como este Conselho tem entendido, que se o funcionário recebeu o valor integral, (sem o devido desconto de fonte) que pague o que recebeu a maior com juros, pois dele usufruiu, mas que seja imputado ao mesmo a penalidade pelo erro a que foi induzido é no mínimo infame, admitir que a administração pública dê agora para granjear dinheiro que não lhe pertence, ou mesmo querer enriquecer ilicitamente.

Esta política arrecadatória, traduz-se numa exação violenta, que afasta cada vez mais aqueles contribuintes que não se negam a pagar, até porque não poderiam deixar de fazê-lo, pois sofrem retenção de fonte, não se eximem de contribuir com a maior carga tributária do mundo, sem contudo dela poder tirar nenhum proveito social, pagarem em detrimento daqueles que sonham porque querem, abutres que esfoçam o Estado Brasileiro, sem nenhum sentimento de culpa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13884.003030/00-68
Acórdão nº. : 102-46.306

A meu ver, impõe-se excluir a imposição de penalidade em função de procedimento errôneo adotado pelo contribuinte, que seguiu as instruções contidas em seu informe de rendimentos, expedido pela fonte pagadora. Entendo que, em função do princípio da moralidade administrativa, o fisco não pode aproveitar-se de um erro (escusável) para aplicar qualquer tipo de sanção.

Só a título de esclarecimento ao lustre Relator do voto vencido, humildemente faço pequena preleção sobre o Artigo 128 do CTN, citada pelo Eminentíssimo Prof. Luiz Alberto Gurgel Faria que afirma que, a atribuição de responsabilidade a terceiro envolve, em alguns casos, transferência do encargo e, em outros, simples substituição, consigna o Professor:

“ A transferência ocorre quando o sujeito passivo indicado inicialmente para cumprir a obrigação não a satisfaz, por motivos vários, transferindo-se tal dever para outrem – o responsável. A característica básica dessa primeira modalidade é que o contribuinte não é ignorado, havendo a mudança do sujeito passivo em momento posterior, o que revela o caráter supletivo dessa responsabilidade, apenas se concretizando, em regra, quando o contribuinte não honra a sua obrigação.

*Por sua vez, na substituição, o contribuinte é logo esquecido, não sendo ele sequer indicado sujeito passivo, **pois o legislador já o substitui pelo responsável, como acontece no recolhimento do Imposto de Renda na fonte, efetuado pelo empregador.** O substituto deve ter relação com o substituído, de modo a lhe proporcionar meios de se ressarcir do pagamento efetuado.” (grifo nosso).*

Não comungo com a opinião do Ilustre Conselheiro Nauray quando consigna em seu voto, de que **“não existe indicação a respeito da fundamentação legal para o afastamento da multa...”** Existe sim. Houve clara indução a erro por parte da fonte pagadora no informe dos rendimentos. A fonte pagadora é a responsável sim, pela retenção do imposto na fonte, e mais, não é

me



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

Processo nº. : 13884.003030/00-68
Acórdão nº. : 102-46.306

argumento técnico-legal, mas argumento de quem julga, de que não existe o menor sentido cobrar multa de ofício do contribuinte que foi induzido a erro se dele, já se está cobrando o recebido a maior com juros e correção

Se o legislador , por vezes prescinde de bom senso, ao Julgador isto nunca pode faltar. Porque realmente cabe a nós (julgadores) a aplicação da lei, mas não é só isso. Cabe a nós sua interpretação e sua aplicação da forma justa e adequada ao caso concreto. Não podemos afirmar se a lei é inconstitucional ou não, mas podemos e devemos dizer se ela apropriada ou não, ou se a mesma se amolda à hipótese apresentada. Ao julgador compete fazer JUSTIÇA.

Como referidas gratificações foram pagas à técnicos, alguns vitimados naquele infeliz acidente do lançamento do foguete, e com certeza, foram pagas, porque apesar dos relevantes serviços prestados, com alto grau de especialização, os mesmos deveriam ganhar muito abaixo do que mereciam. Desta forma, não vejo porque cobrar dos que se foram ou mesmo dos que ainda prestam serviço para o CTA , a multa de ofício sobre a funesta gratificação.

Assim, na esteira dessas considerações, meu voto é no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir do lançamento a multa de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 18 de março de 2004.


MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO