



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

| | |
|--------------------|-----------------------------|
| Processo n° | 13884.003108/2001-97 |
| Recurso n° | 151.147 Voluntário |
| Matéria | IRPF - Ex(s): 1997 |
| Acórdão n° | 102-48.806 |
| Sessão de | 7 de novembro de 2007 |
| Recorrente | JAIME ANAF |
| Recorrida | 2ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS |

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

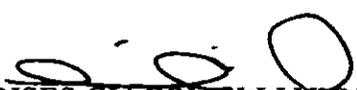
Exercício: 1997

Ementa: RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS QUE NÃO SOFRERAM RETENÇÃO NA FONTE - Ainda que por erro da fonte pagadora, a falta de retenção do imposto de renda retido na fonte não exime o beneficiário de incluir tais rendimentos como tributáveis em sua declaração de ajuste anual e nem transfere a responsabilidade pelo pagamento do imposto para a fonte pagadora.

Recurso negado.

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

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MOÍSES GIACOMELLI NUNES DA SILVA
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO



SILVANA MANCINI KARAM
RELATORA

FORMALIZADO EM: 10 DEZ 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS e LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO. Ausente, justificadamente, a Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO (Presidente).

Relatório

O interessado acima indicado recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela instância administrativa "a quo", pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto n.º 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, peço vênia para adotar e transcrever como relatório deste documento, o relatório e voto da decisão recorrida, *in verbis*:

Contra o contribuinte foi lavrado auto de infração (fls. 51 a 54), referente a imposto sobre a renda de pessoa física do ano-calendário 1996, exigindo-lhe imposto no valor de R\$ 5.899,04, acrescido da multa de ofício e dos juros de mora, devido à omissão de rendimentos de valores recebidos acumuladamente a título de Gratificação de Atividade Técnica Administrativa (GATA).

O interessado apresenta a impugnação da exigência (fls. 60 a 72). Suas alegações estão, em síntese, a seguir descritas.

Em janeiro e fevereiro de 1996, recebeu acumuladamente gratificações ATA/GDAA pagas pelo Centro Técnico Aeroespacial (CTA).

Relaciona os fatos ocorridos acerca do pagamento acumulado da gratificação.

Não houve retenção do imposto em razão de orientação repassada à fonte pagadora pelo Ministério da Administração (MARE) de não ser tributável o rendimento.

Posteriormente à apresentação das declarações de rendimentos, a fonte pagadora foi informada pelo MARE de que os rendimentos estavam sujeitos à tributação, razão pela qual deveriam ser as declarações retificadas e recolhido o imposto então apurado.

O CTA, porém, não repassou estas informações aos servidores.

Não é obrigado a entender, estudar ou estar atualizado sobre as leis existente no Brasil, sobretudo sobre tributos.

Há anos elabora sua declaração de imposto de renda, entregando-a no prazo estabelecido.

O auto de infração foi lavrado em razão de não ter oferecido à tributação na declaração de ajuste anual, rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos acumuladamente do CTA.

No entanto, se informou o valor recebido em sua declaração de rendimentos como rendimentos isentos, o fez como seu empregador mandou.

Não questiona a incidência do imposto, muito menos, o montante tributável, mas simplesmente impugna o crédito tributário pelos seguintes motivos.

Está isento da tributação, pois recebeu de seu empregador a informação que era para lançar seu rendimento como não tributável.

Entende que se houve erro, negligência ou falta de recolhimento de tributo sobre o valor recebido a título de gratificação, este deve ser cobrado do CTA, seu empregador.

Existem dois processos judiciais em trâmite na Justiça Federal, onde, tanto a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional como a Advocacia Geral da União reconhecem, que a matéria é de fato e de direito, suficientemente comprovada, e os fatos, incontroversos.

Ainda, o que lhe isenta deste pagamento, está estabelecido nos artigos 45, 128, 134 e 137 do CTN, pois a lei pode atribuir à fonte pagadora dos proventos tributáveis a condição de substituta passiva de seus empregados ou funcionários, ficando obrigada pelo seu recolhimento.

A fim de garantir a exigibilidade do crédito, oferece em garantia até a última instância, amparado no inciso II, do art. 11, da Lei nº 6.830/80, e no artigo 11, do Decreto nº 578/92, Duzentas TDA.

Finalmente, todo aquele que por um determinado tempo sofre violência da parte de outrem, este outrem deve reparar o dano a ele ocasionado, conforme estabelecido no inciso X, artigo 5º da Constituição Federal de 1988, e no artigo 159, da Lei nº 3.071, de 1916.

Por todo o exposto, requer:

Seja suspenso e considerado isento do pagamento do tributo exigido.

A condenação do CTA ao pagamento do crédito exigido do impugnante.

Protesta pela produção de provas por todos os meios admitidos e permitidos administrativamente, notadamente, pela aquisição e juntada posterior de outros documentos.

Em decorrência da transferência da competência definida na Portaria SRF nº 1515, de 23 de outubro de 2003, o processo foi encaminhado para julgamento nesta DRJ.

O presente processo encontra-se revestido de todas as formalidades legais.

Inicialmente, em relação às questões relacionadas aos princípios constitucionais, cabe destacar que esses aspectos não podem ser analisadas pelo julgador da esfera administrativa. Essa análise foge à alçada das autoridades administrativas, que não dispõem de competência para examinar hipóteses de violações às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional. As autoridades administrativas, enquanto responsáveis pela execução das determinações legais, devem sempre partir do pressuposto de que o legislador tenha editado leis compatíveis com a Constituição Federal e Código Tributário Nacional.

Assim, não há que se cogitar de desobediência aos dispositivos legais elencados, no âmbito da Administração Tributária, quando esta, no exercício da sua atividade de fiscalização, logre efetuar o lançamento de crédito tributário, lastreado em fatos e atos atribuídos ao sujeito passivo, que ensejam a exigência de tributos e dos acréscimos legais pertinentes, desde que referido lançamento seja devidamente fundamentado em regular procedimento de ofício e de acordo com os dispositivos legais que regem a espécie.

Conforme relatado, o lançamento exterioriza a pretensão do Fisco de constituir o crédito tributário relativo ao Imposto de Renda resultante do ajuste anual do contribuinte, ano-

calendário 1996, ocorrências em janeiro e fevereiro, a fim de reclassificar para tributável diferença salarial que fora declarada como isenta e não tributável.

Está documentado nos autos que a fonte pagadora não promoveu a retenção do tributo no ato do pagamento, à vista de entendimento por ela esposado de tratar-se de rendimentos isentos. Entretanto, o próprio impugnante reconhece que a fonte pagadora, seu empregador, alterou seu pensar a respeito da matéria e, posteriormente, orientou os servidores para que estes retificassem suas declarações de rendimentos, de maneira a submeterem a aludida renda à tributação e recolhessem o imposto respectivo, se fosse o caso.

Observa-se que o próprio contribuinte se mostra ciente de que a incidência tributária pretendida pela Fazenda tem por objeto o seu ajuste anual, implementado por meio da declaração respectiva, de responsabilidade do contribuinte, não se tratando de cobrança de eventual falta de recolhimento devido pela fonte pagadora.

Conforme artigo 45 do Código Tributário Nacional - CTN, o contribuinte do imposto de renda é o titular da disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de proventos de qualquer natureza, tal como definido no artigo 43, sendo ele, o contribuinte, no dizer do artigo 121, parágrafo único, inciso I, do CTN, aquele que tem relação pessoal e direta com a situação que constitui o respectivo fato gerador.

Desse modo, não prosperam os argumentos do impugnante, visto que, à luz dos dispositivos supracitados, a fonte pagadora tem o dever apenas de antecipar o pagamento do tributo, enquanto o contribuinte guarda relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador. Assim, o caso presente não trata de substituição tributária, pois, esta implica na transferência da obrigação do pagamento do tributo por pessoa diversa do contribuinte, definida em lei.

A falta de retenção do Imposto de Renda na Fonte sobre esse rendimento não exclui a sua natureza tributável, nem exonera o beneficiário do rendimento da obrigação de incluí-lo, para tributação, na Declaração de Ajuste Anual, porquanto o contribuinte do imposto de renda é o adquirente da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, conforme prescreve o art. 45 do Código Tributário Nacional - CTN.

Na hipótese de imposto a ser calculado e devido na Declaração de Ajuste Anual, o sujeito passivo da obrigação tributária é o beneficiário do rendimento, não a fonte pagadora. A responsabilidade atribuída à fonte pagadora tem caráter apenas supletivo, ainda que a gratificação recebida não tenha, em princípio, constado como rendimento tributável.

Nesse sentido, o artigo 1º, § 2º, do RIR/94 (art. 2º, RIR/99), assim determina:

"Art. 1º As pessoas físicas domiciliadas ou residentes no Brasil, titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital, são contribuintes do imposto de renda, sem distinção da nacionalidade, sexo, idade, estado civil ou profissão. (Lei nº 4.506/64, art. 1º, Lei nº 5.172/66, art. 43, e Lei nº 8.383/91, art. 4º)."

§ 2º O imposto será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 93 (Lei nº 8.134/90, art. 2º)"

As disposições relativas à tributação na fonte vêm corroborar a mesma regra. Assim dispõe o artigo 629 do RIR/94 (Art. 620, do RIR/99):

“Art. 629. Os rendimentos de que trata este Capítulo estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, mediante aplicação de alíquotas progressivas de acordo com as seguintes tabelas em Reais:

...

§ 2º - O imposto será retido por ocasião de cada pagamento e se, no mês, houver mais de um pagamento, a qualquer título, pela mesma fonte pagadora, aplicar-se-á a alíquota correspondente, à soma dos rendimentos pagos à pessoa física, ressalvado o disposto no art. 718, § 1º, compensando-se o imposto anteriormente retido no próprio mês (Lei n.º 7.713, de 1988, art. 7º, § 1º, e Lei n.º 8.134, de 1990, art. 3º). ”

O artigo 93 do mesmo Regulamento do Imposto de Renda, com relação ao ajuste a que se refere o texto normativo transcrito, prescreve:

“Art. 93 Sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 1º deste Regulamento, a pessoa física deverá apresentar anualmente declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído (Lei n.º 8.383/91, art. 12). ”

Admitir, por absurdo, a premissa de que os rendimentos recebidos de pessoa jurídica somente pudessem ser tributados na fonte, seria tornar letra morta o texto legal transcrito, porquanto, além de mostrar a evolução patrimonial do contribuinte, tem a Declaração de Ajuste Anual o objetivo de calcular diferenças tributárias decorrentes da percepção de rendimentos de mais de uma fonte pagadora, permitir ao sujeito passivo realizar as deduções previstas para a declaração anual e compensar o imposto de renda retido na fonte, enfim, determinar o saldo do imposto a pagar ou a ser restituído, levando-se em conta, neste particular, que o fato gerador do imposto de renda decorre da obtenção dos rendimentos pelo contribuinte (CTN, art. 116, I).

Quando a legislação tributária impõe à fonte pagadora a obrigação de reter o imposto, não modifica o sujeito passivo da obrigação tributária apurada na Declaração de Ajuste, que continua sendo a pessoa que adquiriu a disponibilidade jurídica ou econômica da renda ou dos proventos tributáveis (CTN, arts. 45 e 121, parágrafo único, I).

A partir da edição da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora para a retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, à medida em que os rendimentos forem percebidos, a legislação determina que a apuração definitiva do Imposto de Renda da Pessoa Física seja efetuada na Declaração Anual de Ajuste. Estamos diante de um fato gerador complexo, com duas modalidades de incidência no ano calendário de apuração, em momentos distintos e responsabilidades bem definidas. Em um primeiro momento a retenção do imposto na fonte, constituindo mera antecipação do imposto efetivamente devido, calculado mensalmente, à medida em que os rendimentos forem percebidos e de exclusiva responsabilidade da fonte pagadora; e, em um segundo momento, o acerto definitivo, para cálculo do montante do imposto devido apurado anualmente na declaração de ajuste, sob inteira responsabilidade do contribuinte beneficiário do rendimento.

Do exposto, conclui-se que, ao auferir rendimentos sem a devida retenção do imposto na fonte, a pessoa física deverá, por ocasião da apresentação da Declaração de Ajuste Anual, incluí-los como rendimentos tributáveis, de acordo com a natureza desses rendimentos. O descumprimento dessa regra sujeitará a pessoa física ao lançamento de ofício do imposto, acrescido dos encargos legais e penalidades aplicáveis.

Portanto, resta infrutífera a tentativa de responsabilizar a fonte pagadora pelo recolhimento do imposto de renda na fonte, mantendo-se, assim, a tributação dos rendimentos auferidos a título de pagamento de gratificação, cujos valores foram declarados como rendimentos isentos e não tributáveis.

Por fim, esclareça-se que suspendem a exigibilidade do crédito tributário, conforme art. 151 do Código Tributário Nacional, as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo. Nesta instância administrativa não é necessário oferecer garantias, sendo inócuo o oferecimento de duzentas TDAs.

Diante dos fundamentos supra, voto no sentido de rejeitar a preliminar de constitucionalidade e julgar procedente o lançamento.”

No Recurso Voluntário o Recorrente ratifica, em suma, as razões acima expostas.

É o relatório.

Voto

Conselheira SILVANA MANCINI KARAM, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo, atende aos requisitos estabelecidos na legislação e portanto, dele tomo conhecimento.

O interessado inconformado com a decisão da DRJ de origem que manteve o lançamento de fls. 51 e seguintes, recorre a este Conselho.

O recorrente é funcionário público federal, lotado no Centro Técnico da Aeronáutica em S. Jose dos Campos, SP., órgão de administração direta da União.

Durante o ano calendário de 1996, ex. 1997, o recorrente recebeu gratificações atrasadas do CTA que, acreditando tratar-se de valores não tributáveis, deixou de reter ou recolher imposto de renda na fonte.

Na sua DAA, o contribuinte incluiu tais rendimentos como não tributáveis. Posteriormente, a DRF local solicitou ao CTA a relação dos funcionários que perceberam a citada gratificação, o que deu margem a prolongadas consultas, ofícios e gestões do CTA junto à SRF e ao Ministério da Administração e Reforma do Estado (MARE).

Como foram feitas gestões inclusive junto ao Sr. Secretário da Receita Federal da época, pleiteando ao CTA que fosse feito o recolhimento do IRPF sem penalidades (fl. 21) foi solicitada à COSIT emitir Parecer que tomou o n. 50 de 18 de setembro de 1998 (fl.24).

Tal Parecer, em suma, declarou que a incorreta informação prestada pela fonte pagadora não exime o contribuinte de tributar, na declaração de ajuste anual, rendimentos para os quais não haja expressa previsão legal de isenção, não incidência ou tributação exclusiva na fonte.

Somente no segundo semestre de 1997 é que o MARE reconheceu seu erro e do CTA em ter classificado tais pagamentos como não tributáveis e sugeriu que os funcionários retificassem suas respectivas declarações de ajuste anual.

O interessado, efetivamente, assim procedeu, porém, posteriormente, peticionou em 24 de agosto de 1.998 dizendo ter feito a retificação induzido a erro por seu empregador (fl.32).

Em consequência, foi lavrado o auto de infração impugnado pelo interessado e objeto do recurso que ora se analisa.

O fulcro do alongado discurso do contribuinte é o de que o CTA é que deveria ser o sujeito passivo do auto de infração, pois esse órgão, bem como o MARE erraram ao classificar tais gratificações como não tributáveis, em reiteradas comunicações aos beneficiários.

No entanto, é inegável que em março de 1998, na pior das hipóteses, sabia do erro do MARE e do CTA. e da sugestão desses órgãos para que os beneficiários retificassem suas declarações. O interessado assim procedeu, porém, voltou atrás, donde decorreu que três anos depois, em 2001, fosse autuado.

De fato, o CTN em seu artigo 97, inciso VI estabelece que somente a lei pode dizer as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, o que não ocorre na situação dos autos.

O entendimento contido no Parecer COSIT de fl.24 espelha a realidade jurídica, ou seja, ainda que a fonte pagadora não tenha efetuado a retenção, deveria o contribuinte, ao fazer sua declaração de ajuste anual, incluir todos os seus rendimentos, exceto, aqueles que por lei são isentos, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte.

Essa obrigação de incluir todos os rendimentos, ainda que a fonte pagadora, por erro tenha deixado de fazer a retenção, esta consubstanciada no artigo 8º. da Lei 9.250 de 26 de dezembro de 1995 que declara que a base de cálculo do imposto devido no ano calendário será a diferença entre a soma de todos os rendimentos percebidos durante o ano calendário, exceto os não tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte ou os isentos.

Face às razões alinhadas, VOTO no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões, 07 de novembro de 2007.



SILVANA MANCINI KARAM