



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

Processo nº. : 13884.005314/99-19  
Recurso nº. : 122.574  
Matéria : IRPF - EX.: 1997  
Recorrente : JÚLIO CÉSAR SANTOS  
Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP  
Sessão de : 17 DE OUTUBRO DE 2000  
Acórdão nº. : 102-44.463

IRPF - A responsabilidade pela inexatidão da declaração de ajuste anual é da pessoa física declarante. A falta ou insuficiência de retenção do imposto pela fonte pagadora não exonera o beneficiário do rendimento de incluí-lo, para tributação na declaração anual.

ACRÉSCIMOS LEGAIS - Ocorrida a infração, declaração inexata, são devidos a multa e os juros previstos na legislação.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JÚLIO CÉSAR SANTOS.

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.

  
ANTONIO DE FREITAS DUTRA  
PRESIDENTE

  
JOSÉ CLÓVIS ALVES  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 10 NOV 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros VALMIR SANDRI, MÁRIO RODRIGUES MORENO, LEONARDO MUSSI DA SILVA, BERNARDO AUGUSTO DUQUE BACELAR (SUPLENTE CONVOCADO), DANIEL SAHAGOFF e MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS.



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

Processo nº : 13884.005314/99-19  
Acórdão nº : 102-44.463  
Recurso nº : 122.574  
Recorrente : JÚLIO CÉSAR SANTOS

**RELATÓRIO**

JÚLIO CESAR DOS SANTOS, C.P.F - MF nº 548.001.028-04, residente e domiciliado à rua H-20-B nº 115, bairro CTA em São José dos Campos SP, inconformado com a decisão de primeira instância apresenta recurso objetivando a reforma da mesma.

Nos termos do Auto de Infração de fls. 01/06, exige-se do contribuinte um crédito tributário total de R\$ 13.372,18, decorrente de tributação dos rendimentos no valor de R\$ 26.418,28 recebidos acumuladamente do Ministério da Aeronáutica - CTA/FUNDAE, e incluídos na declaração de rendimentos como isentos e não tributáveis, configurando declaração inexata. A exigência tem como apoio legal o artigo 12 da Lei nº 7.713/88, artigos 1º e 3º da Lei nº 8.134/90, artigos 4º e 5º da lei nº 8.383/91, artigo 7º da Lei nº 8.981/95 e artigos 1º e 11º da lei nº 9.250/95.

Inconformado, com a exigência fiscal, apresentou a impugnação de fls. 54/72, instruída pelos documentos de fls. 73/99, argumentando em sua inicial, em epítome o seguinte:

**PRELIMINARMENTE**

- erro na identificação do sujeito passivo.

**MÉRITO**



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

Processo nº : 13884.005314/99-19

Acórdão nº : 102-44.463

- os rendimentos se referem às gratificações chamadas GATA/GDAA no período correspondente aos meses de novembro de 1989 a maio de 1991. Estes rendimentos foram acumulados por culpa exclusivamente atribuível à Fonte Pagadora que não efetuou os pagamentos na época devida;
- o CTA divulgou nota informando que o pagamento seria realizado sem a incidência do Imposto de Renda e PSS;
- recebera informação que de acordo com orientação do MARE, os rendimentos tinha sido enquadrados na rubrica 00063 que isentava o pagamento do imposto de renda;
- baseando nessas informações o impugnante elaborou sua declaração;
- que a fonte pagadora não lhe comunicou a mudança de posição do MARE.

Conclui sua impugnação argumentando ilegitimidade passiva pois recebe seus rendimentos somente da fonte pagadora CTA.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve o lançamento em decisão se fls. 80/85, assim ementada:

***“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***



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

Processo nº. : 13884.005314/99-19  
Acórdão nº. : 102-44.463

*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 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 nº 1/95. (Parecer COSIT nº 50, de 18.09.98)."*

Cientificado (AR de fls. 112) , na guarda do prazo legal, protocolou o recurso de fls. 113/132, onde faz um breve histórico do caso em seguida, distribui sua argumentação nos seguintes tópicos:

**DA RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA PELO PAGAMENTO DO TRIBUTO NÃO RETIDO.**

Com base nos artigos 45 e 121 § único do CTN, 633 e 919 do RIR/ 94, assegura que a responsabilidade pelo tributo é da fonte pagadora dos rendimentos.

**DA TRIBUTAÇÃO DA REMUNERAÇÃO DOS SERVIDORES**

Defende a tese de que devem ser mensuradas as entradas e saídas de recursos no mês para efeito de exigência do IRRF e que tal procedimento não fora obedecido pela administração.

Que a autoridade tributária promoveu um aumento ou a incidência primária do respectivo valor, ocasionando uma elevação da carga tributária sem um correspondente aumento de renda. Como consequência, reduziu inconstitucionalmente a remuneração dos servidores no mês de março de 1998, em flagrante ofensa à Constituição da República.



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

Processo nº. : 13884.005314/99-19  
Acórdão nº. : 102-44.463

Por conseguinte, houve violação ao artigo 145 § 1º da Constituição Federal, em face da superação da capacidade contributiva do recorrente, pois o fisco está lhe exigindo além do previsto em Lei como sendo cabível para incidência do IR, referente as remunerações percebidas em razão do trabalho mensal pagas em atraso, configurando portanto confisco.

**DA EXCLUSÃO DA MULTA E DOS JUROS**

Solicita a exclusão dos juros e da multa sob o argumento de que o contribuinte não dera causa à falta ou insuficiência do tributo, tendo sido induzido à erro pela administração.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 13884.005314/99-19  
Acórdão nº. : 102-44.463

**VOTO**

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator

O recurso é tempestivo dele conheço, não há preliminar a ser analisada.

**MÉRITO**

No mérito, comungo a tese de que eventual omissão da fonte pagadora no recolhimento do imposto de renda não afasta e nem modifica a responsabilidade do beneficiário dos respectivos rendimentos.

A questão levantada de erro na identificação do sujeito passivo, fora levantada como mérito, assim a trataremos como questão.

Discorda o contribuinte ser o sujeito passivo da obrigação tributária; argumenta que a lei complementar, CTN artigo 45 § único, c/c arts. 796, 891 e 919 do RIR/94 inferem ser a obrigatoriedade de retenção e recolhimento da fonte pagadora no caso de trabalho assalariado devendo portanto ser dela exigido o tributo como contribuinte substituto, visto que a obrigação tributária já nasce tendo como polo negativo a fonte pagadora.

No Brasil os rendimentos auferidos pela pessoa física estão sujeitos ao imposto sob duas formas de tributação, **num primeiro momento:**

“Art. 1º - As pessoas físicas domiciliadas ou residentes no Brasil, titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos



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

Processo nº : 13884.005314/99-19

Acórdão nº : 102-44.463

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 (Leis nºs. 4.506/64, art. 1º, 5.172/66, art. 43, e 8.383/91, art. 4º).

§ 1º - São também contribuintes as pessoas físicas que perceberem rendimentos de bens de que tenham a posse como se lhes pertencessem, de acordo com a legislação em vigor (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 1º, parágrafo único, e Lei nº 5.172/66, art. 45).

§ 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)."

Num segundo momento.

**"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 nº 8.383/91, art. 12)."**

No caso de rendimentos de trabalho assalariado, o sujeito passivo do imposto de renda na fonte está gravado no Livro III – Imposto de Renda na Fonte, Capítulo VII – Retenção e recolhimento, do mencionado regulamento como:

**"Art. 791 - Compete à fonte reter o imposto de que trata este Título, salvo disposição em contrário (Decreto-lei nº 5.844/43, arts. 99 e 100, e Lei nº 7.713/88, art. 7º, § 1º)."**

Em observância as normas contidas na Lei nº 5.172, de 25/10/66, Código Tributário Nacional, que ao tratar da responsabilidade tributária, assim disciplinou:



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

Processo nº. : 13884.005314/99-19

Acórdão nº. : 102-44.463

**“Art. 45 - Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o art. 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.**

**Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.**

**Art. 121 - Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.**

**Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:**

**I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;**

**II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.**

**Art. 128 - Sem prejuízo do disposto neste Capítulo, a lei pode atribuir de modo expreso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.”**

No caso do imposto de renda na fonte a legislação que obriga as fontes pagadoras a reterem e recolherem o imposto não exonera e nem exclui a responsabilidade do contribuinte e nem atribui-lhe caráter supletivo; o imposto retido será considerado como redução do apurado na declaração de rendimentos. Não se pode transferir para a fonte pagadora uma obrigação que era do contribuinte ou seja de fazer sua declaração exata conforme determina a legislação.



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

Processo nº. : 13884.005314/99-19

Acórdão nº. : 102-44.463

Já na hipótese de imposto calculado e devido na declaração de ajuste anual, o sujeito passivo é o beneficiário do rendimento, não estando portando a autoridade criando um responsável não previsto em lei.

No caso em pauta, o que está sendo exigido é o valor do imposto de renda pessoa física devido no ano – calendário 1996, e não imposto de renda na fonte, portanto, correto o lançamento em nome do beneficiário do rendimento.

Não há uma vinculação entre a obrigatoriedade da fonte PJ ou PF e a obrigatoriedade da inclusão correta dos rendimentos dentro dos títulos previstos na declaração anual; também não existe uma subordinação de uma a outra ou seja a hipótese de se cobrar do beneficiário somente depois de conferido se as fontes pagadoras recolheram corretamente o imposto por ocasião do pagamento.

Se admitíssemos, por absurdo, a premissa de que rendimentos recebidos de pessoa jurídica somente pudessem ser tributados na fonte, como implicitamente sugere o recursante estaríamos jogando por terra o ajuste previsto no artigo 13 da Lei nº 8.383/91, pois o contribuinte poderia ter por exemplo duas fontes de renda de pessoa jurídica cada uma tributada na fonte à alíquota de 15% e na declaração a soma dos rendimentos o colocassem no patamar dos 25%; admitindo a inexistência de outras deduções, embora as retenções na fonte estivessem corretas restaria ao contribuinte imposto a pagar decorrente do ajuste efetuado por ocasião da declaração. Além do mais o ajuste além de considerar rendimentos de fontes tanto de PF como de PJ, é nele que o contribuinte tem a oportunidade de realizar as deduções previstas para a declaração anual assim o resultado do ajuste embora leve em conta o imposto retido pelas fontes pagadoras no caso de rendimentos componentes da base de cálculo anual não há uma subordinação ou dependência de um em relação ao outro. Ou seja quando a legislação impõe à fonte pagadora a obrigação de reter o imposto



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

Processo nº. : 13884.005314/99-19

Acórdão nº. : 102-44.463

não modifica o sujeito passivo a obrigação tributária que continua sendo a pessoa que adquiriu a disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos.

Continuando do RIR/94:

*SEÇÃO IV - Lançamento de Ofício*

*"Art. 889 - O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decretos-lei ns. 5.844/43, art. 77, 1.967/82, art. 16, 1.968/82, art. 7º, e 2.065/83, art. 7º, § 1º, e Leis ns. 2.862/56, art. 28, 5.172/66, art. 149, e 8.541/92, arts. 40 e 43):*

*I - não apresentar declaração de rendimentos;*

*II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;*

*III - **fizer declaração inexata**, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;"*

O fato do contribuinte não ter incluído o referido rendimento entre as verbas tributáveis como determina a legislação em sua declaração de rendimentos implica automaticamente em considerá-la inexata pois reduziu a base de cálculo do imposto e por conseqüência o próprio tributo.

Sendo a declaração inexata, cabe então o lançamento de ofício nos termos do artigo 889 inciso III do RIR/94 supra transcrito.

O fato de circularem notícias sobre o pagamento livre de imposto de renda, não exime o contribuinte de incluí-los como tributáveis e sua declaração, nos termos da legislação vigente, somente podendo incluí-los em outras rubricas quando expressamente a lei prever. O manual para preenchimento da declaração anual de



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

Processo nº. : 13884.005314/99-19  
Acórdão nº. : 102-44.463

1997 trouxe em sua página 9 os títulos dos rendimentos isentos e não tributáveis e pequenos esclarecimentos sobre cada um deles; poderia o contribuinte, em caso de dúvida, procurar o plantão fiscal da Receita Federal, órgão que tem competência para se pronunciar sobre o assunto.

Continuando no RIR/94.

*"Art. 796 - Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto, ressalvados os casos a que se referem os arts. 778, parágrafo único, e 786 (Lei nº 4.154/62, art. 5º).*

*Art. 919 - A fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 103).*

***Parágrafo único.** No caso deste artigo, quando se tratar de imposto devido como antecipação e a fonte pagadora comprovar que o beneficiário já incluiu o rendimento em sua declaração, aplicar-se-á a penalidade prevista no art. 984, além dos juros e multa de mora pelo atraso, calculados sobre o valor do imposto que deveria ter sido retido, sem obrigatoriedade do recolhimento deste."*

No caso em exame não há notícia de que a fonte pagadora tenha assumido o ônus do imposto e mesmo que houvesse isso não modificaria a obrigação do contribuinte em prestar declaração exata ou seja incluindo os rendimentos de acordo com os títulos nela previstos e amparados na legislação vigente.



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

Processo nº. : 13884.005314/99-19

Acórdão nº. : 102-44.463

Mesmo que o contribuinte incluísse os rendimentos como tributáveis a fonte pagadora não ficaria isenta pois estaria sujeita a multa prevista no artigo 984 conforme texto legal supra, resultando no final em encargo financeiro maior pois teria entregue ao beneficiário o total do rendimento sem a dedução do IR e ainda teria o ônus da multa supra indicada.

A legislação é clara quanto à tributabilidade da verba recebida, assim no momento do preenchimento da declaração deveria o contribuinte cumpri-la.

#### DAS PENALIDADES

Vejamos o que a legislação prevê de acréscimos legais para os casos de lançamento de ofício.

*Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991*

*“Art. 4º - Nos casos de lançamento de ofício nas hipóteses abaixo, sobre a totalidade ou diferença dos tributos e contribuições devidos, inclusive as contribuições para o INSS, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I - de cem por cento, nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;”*

Essa era a legislação vigente na ocorrência dos respectivos fatos geradores do imposto, porém atendendo ao disposto no artigo 44 inciso I da Lei nº 9.430/96 combinado com o artigo 106 – II – “c” do CTN, a autoridade aplicou retroativamente o percentual de 75% (setenta e cinco por cento), previsto na citada lei.



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

Processo nº. : 13884.005314/99-19

Acórdão nº. : 102-44.463

Como vimos, o fato do contribuinte ter feito declaração inexata e portanto praticou um ato ilícito, conseqüentemente impõe-se a exigência não só do tributo de deixou de ser apurado como da penalidade prevista para o caso, sob pena de se dar tratamento desigual a contribuintes na mesma condição, ou seja caso fosse deferido o pleito afastamento da penalidade todas as pessoas que fizessem declaração inexata poderiam pleitear a referida dispensa.

A orientação passada pelo Estado é aquela contidas das leis dentro do regime democrático em que vivemos, quaisquer outras orientações, mormente vindas de pessoas ou órgãos não competentes para interpretar e aplicar a legislação tributária não tem o cunho ou a força de modificar o texto legal e nem exime de responsabilidade aquele que pratica a infração tributária. Quem prestou declaração inexata foi o contribuinte e não o MARE ou CTA.

Quanto às alegações com o título: DA TRIBUTAÇÃO DA REMUNERAÇÃO DOS SERVIDORES PÚBLICO, cabe salientar que o que está sendo exigido é imposto de renda pessoa físicas e não IRRF, o lançamento foi realizado com base na legislação anotada no auto de infração sendo portanto inócuos e incabíveis os argumentos contidos no referido título.

Quanto às alegações referentes à remuneração atual do contribuinte e suas despesas descritos no documento de folha 165, embora deixe-nos comovidos, temos que agir dentro dos parâmetros legais e, por esses, é impossível atender ao pedido do cidadão.



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

Processo nº. : 13884.005314/99-19  
Acórdão nº. : 102-44.463

Assim conheço o recurso como tempestivo, no mérito, voto no sentido de negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 17 de outubro de 2000.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'José Clóvis Alves', written in a cursive style.

**JOSÉ CLÓVIS ALVES**