



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.726369/2011-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-011.413 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de fevereiro de 2024
Recorrente MARIO LUCIO DE MOURA ALVES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2010

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO.
SÚMULA CARF N. 12.

Verificada a falta de retenção após a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual serão exigidos do contribuinte o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, caso não comprove a efetiva retenção do imposto pela fonte pagadora ou seu recolhimento quando obrigado a fazê-lo.

MULTA DE OFÍCIO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Incide multa de ofício sobre o tributo devido quando há apuração de omissão ou de declaração inexata de rendimentos tributáveis.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Francisco Nogueira Guarita, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado(a)), Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente). Ausente o conselheiro Thiago Alvares Feital, substituído pelo conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa.

Relatório

Trata a **Notificação de Lançamento** n. 2010/282482691770717 (fl. 08) de Imposto de Renda Pessoa Física, Exercício 2010, acrescido de multa e juros de mora.

Conforme **Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal** (fl. 09), da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, e das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, constatou-se omissão de rendimentos recebidos acumuladamente em virtude de ação judicial federal, com base em informação prestada pelo Banco do Brasil S/A.

O Contribuinte apresentou **Impugnação** (fls. 02 a 06), em que defende os seguintes pontos:

a) É nulo o processo, pois nunca manteve relação com o Banco do Brasil e tão pouco recebeu o valor através de alvará expedido pela Justiça Federal para levantamento na referida instituição financeira; b) As informações fornecidas pelo Banco do Brasil não seriam suficientes para fundamentar o lançamento, entre outros aspectos, por não existir fé pública, presunção de veracidade ou certeza; c) Inexistiu rendimento tributável, nos termos do art. 43 do CTN; e d) Solicita diligência junto ao Banco do Brasil para que se esclareçam os aspectos relacionados a DIRF.

Os autos foram baixados em **Diligência** (fls. 45 e 46) para que o Banco do Brasil detalhasse as informações acerca da DIRF apresentada. Em resposta, o Banco do Brasil apresentou a documentação solicitada (fls. 63 a 68), com a comprovação do repasse do valor ao beneficiário (fls. 65 e 66).

Após isso, o Contribuinte apresentou **Manifestação** acerca da documentação anexada pelo Banco e acrescentou os seguintes pontos à impugnação (fls. 77 a 87):

a) Do valor levantado de R\$27.857,94, houve o recolhimento exclusivo, no percentual de 3%; b) O Banco do Brasil teria descumprido com sua obrigação legal, sendo o único responsável pelo adimplemento da obrigação principal e acessória; c) Afirma que não recebeu demonstrativo de imposto de renda seja do Banco do Brasil, seja da Justiça Federal que lhe permitisse informar o valor em sua DIRPF; d) Pede pela retificação da DIRPF; e e) questiona a multa de ofício e a qualificação, pois não houve má-fé por parte do contribuinte.

O **Acórdão** n. 16-73.751 (fl. 91 a 98) da 17ª Turma da DRJ/SPO, Sessão de 22/06/2016, julgou a impugnação improcedente. A Autoridade Julgadora entendeu que não houve nulidade do lançamento, dado que a autuação foi realizada por auditor fiscal e que não houve prejuízo para a defesa do impugnante.

Esclareceu-se, também, que a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante só é admissível quando comprovado erro anterior à notificação do lançamento. Logo, havendo notificação do lançamento de ofício, no caso, não há autorização legal para a retificação da declaração.

No mérito, julgou-se devido o lançamento por omissão de rendimentos, vez que o Contribuinte não declarou os valores e que a legislação não autoriza a transferência da responsabilidade tributária para o Banco do Brasil ou mesmo para a Justiça Federal.

No mais, o Contribuinte não comprovou de modo definitivo que houve erro de informação na DIRF apresentada, tampouco adotou qualquer providência para questionar a fonte pagadora acerca das informações que constam na DIRF.

Manteve-se as multas de ofício e de mora, com base no RIR/1999 e na Lei n. 9.430/1996.

Cientificado em 06/07/2016 (fl. 103), o Contribuinte interpôs **Recurso Voluntário** (fls.106 a 126) em 02/08/2016 (fl. 106). Nele, aduz:

a) Cabe à fonte pagadora a obrigação de reter e recolher o imposto devido pelo beneficiário na fonte, nos termos do art. 718 do RIR/1999.

b) É indevida a cobrança de multa de ofício, dado que não houve fraude pelo Recorrente, vez que julgava que os valores tinham sofrido retenção exclusivamente na fonte. Cita a Súmula CARF n. 14 que dispõe sobre a qualificação da multa de ofício e requer o cancelamento da multa por violação aos princípios constitucionais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Gomes Favacho, Relator.

Admissibilidade.

Inicialmente, atesto a tempestividade da peça recursal. Cientificado em 06/07/2016 (fl. 103), o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 106 a 126) em 02/08/2016 (fl. 106).

Omissão de rendimentos. Súmula CARF n. 12.

O lançamento diz respeito a cobrança de Imposto de Renda por omissão de rendimentos. Conforme Descrição dos fatos, o Contribuinte deixou de declarar valores recebidos em virtude de ação judicial federal por precatório (fl. 66 – Alvará).

Em defesa, desde a impugnação, o Contribuinte aduz que o ônus quanto ao recolhimento é exclusivamente da fonte pagadora e que não recebeu documento comprobatório acerca da retenção do imposto na fonte (informe de rendimentos).

O RIR/1999 assim dispunha:

Art. 718. **O imposto incidente sobre os rendimentos tributáveis pagos em cumprimento de decisão judicial será retido na fonte, quando for o caso, pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento**, no momento em que, por qualquer forma, o rendimento se torne disponível para o beneficiário (Lei nº 8.541, de 1992, art. 46).

§ 1º Fica dispensada a soma dos rendimentos pagos no mês, para aplicação da alíquota correspondente, nos casos de (Lei nº 8.541, de 1992, art. 46, § 1º):

I - juros e indenizações por lucros cessantes;

II - honorários advocatícios;

III - remuneração pela prestação de serviços no curso do processo judicial, tais como serviços de engenheiro, médico, contador, leiloeiro, perito, assistente técnico, avaliador, síndico, testamentário e liquidante.

§ 2º Quando se tratar de rendimento sujeito à aplicação da tabela progressiva, deverá ser utilizada a tabela vigente no mês do pagamento (Lei nº 8.541, de 1992, art. 46, § 2º).

§ 3º O imposto incidirá sobre o total dos rendimentos pagos, inclusive o rendimento abonado pela instituição financeira depositária, no caso de o pagamento ser efetuado mediante levantamento do depósito judicial. (revogado pelo Decreto n. 9.580/2018).

No entanto, havendo a omissão de rendimentos sem a comprovação da retenção na fonte, é cabível a cobrança do beneficiário. A matéria sumulada neste Conselho:

Súmula CARF n. 12

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 2006

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção.

(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Quanto a fundamentação, cabe o Parecer Normativo COSIT n. 1, de 24/09/2002:

DECISÃO JUDICIAL. NÃO RETENÇÃO DO IMPOSTO. RESPONSABILIDADE.

Estando a fonte pagadora impossibilitada de efetuar a retenção do imposto em virtude de decisão judicial, a responsabilidade desloca-se, tanto na incidência exclusivamente na fonte quanto na por antecipação, para o contribuinte, beneficiário do rendimento, efetuando-se o lançamento, no caso de procedimento de ofício, em nome deste.

Dúvidas têm sido suscitadas no âmbito da Secretaria da Receita Federal acerca da responsabilidade tributária, no caso de pagamento de rendimentos sujeitos ao imposto de renda na fonte. Com vistas a solucionar a questão, no presente parecer serão abordados os seguintes pontos: a caracterização da responsabilidade da fonte pagadora à luz da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN); o tratamento tributário nos casos de imposto de renda retido exclusivamente na fonte e de imposto retido na fonte por antecipação do devido na declaração da pessoa física ou, no caso de pessoa jurídica, do devido no encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual; quais as multas aplicáveis à fonte pagadora, na hipótese de não-retenção do imposto, e ao contribuinte pelo não-oferecimento do rendimento à tributação; a responsabilidade tributária no caso de não-retenção por força de decisão judicial; e imposto retido e não recolhido.

Sujeição passiva tributária em geral

2. Dispõe o art. 121 do CTN:

" 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."

3. Como visto, a sujeição passiva na relação jurídica tributária pode se dar na condição de contribuinte ou de responsável. Nos rendimentos sujeitos ao imposto de renda na fonte o beneficiário do rendimento é o contribuinte, titular da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, a que se refere o art. 43 do CTN.

4. A fonte pagadora, por expressa determinação legal, lastreada no parágrafo único do art. 45 do CTN, substitui o contribuinte em relação ao recolhimento do tributo, cuja retenção está obrigada a fazer, caracterizando-se como responsável tributário.

5. Nos termos do art. 128 do CTN, a lei, ao atribuir a responsabilidade pelo pagamento do tributo à terceira pessoa vinculada ao fato gerador da obrigação tributária, tanto pode excluir a responsabilidade do contribuinte como atribuir a este a responsabilidade em caráter supletivo.

6. A fonte pagadora é a terceira pessoa vinculada ao fato gerador do imposto de renda, a quem a lei atribui a responsabilidade de reter e recolher o tributo. Assim, o contribuinte não é o responsável exclusivo pelo imposto. Pode ter sua responsabilidade excluída (no regime de retenção exclusiva) ou ser chamado a responder supletivamente (no regime de retenção por antecipação).

7. No caso do imposto de renda, há que ser feita distinção entre os dois regimes de retenção na fonte: o de retenção exclusiva e o de retenção por antecipação do imposto que será tributado posteriormente pelo contribuinte.

Retenção exclusiva na fonte

8. Na retenção exclusiva na fonte, o imposto devido é retido pela fonte pagadora que entrega o valor já líquido ao beneficiário.

9. Nesse regime, a fonte pagadora substitui o contribuinte desde logo, no momento em que surge a obrigação tributária. A sujeição passiva é exclusiva da fonte pagadora, embora quem arque economicamente com o ônus do imposto seja o contribuinte.

10. Ressalvada a hipótese prevista nos parágrafos 18 a 22, a responsabilidade exclusiva da fonte pagadora subsiste, ainda que ela não tenha retido o imposto.

Imposto retido como antecipação

11. Diferentemente do regime anterior, no qual a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é exclusiva da fonte pagadora, no regime de retenção do imposto por antecipação, além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora para a retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, a legislação determina que a apuração definitiva do imposto de renda seja efetuada pelo contribuinte, pessoa física, na declaração de ajuste anual, e, pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.

Responsabilidade tributária na hipótese de não-retenção do imposto

12. Como o dever do contribuinte de oferecer os rendimentos à tributação surge tão-somente na declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, ao se atribuir à fonte pagadora a responsabilidade tributária por imposto não retido, é importante que se fixe o momento em que foi verificada a falta de retenção do imposto: se antes ou após os prazos fixados, referidos acima.

13. Assim, se o fisco constatar, antes do prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, que a fonte pagadora não procedeu à retenção do imposto de renda na fonte, o imposto deve ser dela exigido, pois não terá surgido ainda para o contribuinte o dever de oferecer tais rendimentos à tributação. Nesse sentido, dispõe o art. 722 do RIR/1999, verbis:

Art. 722. A fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 103).

13.1. Nesse caso, a fonte pagadora deve arcar com o ônus do imposto, reajustando a base de cálculo, conforme determina o art. 725 do RIR/1999, a seguir transcrito.

" Art. 725. 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, ressalvadas as hipóteses a que se referem os arts. 677 e 703, parágrafo único (Lei nº 4.154, de 1962, art. 5º. e Lei nº 8.981, de 1995, art. 63, § 2º)."

14. Por outro lado, se somente após a data prevista para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, após a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, for constatado que não houve retenção do imposto, o destinatário da exigência passa a ser o contribuinte. Com efeito, se a lei exige que o contribuinte submeta os rendimentos à tributação, apure o imposto efetivo, considerando todos os rendimentos, a partir das datas referidas não se pode mais exigir da fonte pagadora o imposto.

(...)

16. Após o prazo final fixado para a entrega da declaração, no caso de pessoa física, ou, após a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, a responsabilidade pelo pagamento do imposto passa a ser do contribuinte. Assim, conforme previsto no art. 957 do RIR/1999 e no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, constatando-se que o contribuinte:

a) não submeteu o rendimento à tributação, serão exigidos o imposto suplementar, os juros de mora e a multa de ofício, e, da fonte pagadora, a multa de ofício e os juros de mora;

b) submeteu o rendimento à tributação, serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora.

16.1. Os juros de mora devidos pela fonte pagadora, nas situações descritas nos itens "a" e "b" acima, calculam-se tomando como termo inicial o prazo originário previsto para o recolhimento do imposto que deveria ter sido retido, e, como termo final, a data prevista para a entrega da declaração, no caso de pessoa física, ou, a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica.

16.2. A pessoa jurídica sujeita à tributação do imposto de renda com base de cálculo estimada, a que se refere o art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996, que não tenha submetido à tributação os rendimentos sujeitos à retenção na fonte que devam ser incluídos na base de cálculo estimada, fica sujeita à multa isolada prevista no inciso IV do § 1º do art. 44 da referida Lei, e caso não inclua tais rendimentos na apuração anual, serão exigidos o imposto suplementar, os juros de mora e a multa de ofício.

Imposto retido e não recolhido

17. Ocorrendo a retenção do imposto sem o recolhimento aos cofres públicos, a fonte pagadora, responsável pelo imposto, enquadra-se no crime de apropriação indébita previsto no art. 11 da Lei nº 4.357, de 16 de julho de 1964, e caracteriza-se como depositária infiel de valor pertencente à Fazenda Pública, conforme a Lei nº 8.866, de 11 de abril de 1994. Ressalte-se que a obrigação do contribuinte de oferecer o rendimento à tributação permanece, podendo, nesse caso, compensar o imposto retido.

Responsabilidade tributária no caso de não-retenção por força de decisão judicial

18. Por fim, resta identificar a responsabilidade tributária na hipótese em que a fonte pagadora se vê impedida de reter o imposto de renda ao pagar determinado rendimento a contribuinte, devido a um provimento judicial, normalmente uma medida liminar.

19. Caso a decisão final confirme como devido o imposto em litígio, este deverá ser recolhido, retroagindo os efeitos da última decisão, como se não tivesse ocorrido a concessão da medida liminar. Nesse caso, não há como retornar a responsabilidade de retenção à fonte pagadora. O pagamento do imposto, com os acréscimos legais cabíveis, deve ser efetuado pelo próprio contribuinte, da seguinte forma:

a) tratando-se de rendimento sujeito à antecipação, considera-se vencido o imposto na data prevista para a entrega da declaração, no caso de pessoa física, ou na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica;

b) tratando-se de rendimento sujeito à tributação exclusiva, considera-se vencido o imposto no prazo originário previsto para o recolhimento do imposto que deveria ter sido retido.

19.1. A multa de mora fica interrompida desde a concessão da medida judicial até o trigésimo dia de sua cassação, nos termos do § 2º do art. 63 Lei nº 9.430, de 1996:

" Art. 63.

(...)

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição."

19.2. No caso de pagamento após o prazo referido no subitem anterior, a contagem da multa de mora será reiniciada a partir do trigésimo primeiro dia, considerando, inclusive e se for o caso, o período entre o vencimento originário da obrigação e a data de concessão da medida judicial.

19.3. Em qualquer hipótese, os juros de mora serão devidos sem qualquer interrupção desde o mês seguinte ao vencimento estabelecido na legislação do imposto.

20. Em relação às ações ajuizadas a partir de 1º de maio de 2001, independentemente de se tratar de imposto de renda incidente exclusivamente na fonte ou sujeito à antecipação, o termo inicial dos juros de mora é contado a partir da data do vencimento

originário da obrigação, por força do que estabeleceu o art. 55, §1º, I, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

21. Existindo provimento judicial que impeça a fonte pagadora de reter o imposto de renda incidente na fonte, de forma exclusiva ou por antecipação, será efetuado lançamento de ofício em nome do contribuinte beneficiário do rendimento, quando a obrigação de tributar o rendimento já estiver caracterizada.

22. Não tendo ocorrido o trânsito em julgado da sentença, para evitar a decadência, o lançamento deve ser efetuado, ficando sobrestada a cobrança e execução do imposto lançado, enquanto não sobrevier decisão definitiva.

Mantenho a Decisão de primeira instância.

Multa de ofício.

Quanto à multa o Contribuinte alega que agiu de boa-fé, considerando que a retenção do Imposto se daria exclusivamente na fonte. Além disso, dado que não recebeu o informe de rendimentos, não possuía condições de informar os valores como fonte pagadora.

Não há o que falar em afastar o lançamento de multa de ofício por “erro no preenchimento da declaração de ajuste do imposto de renda causado por informações erradas prestadas pela fonte pagadora” (vide Súmula CARF nº 73), posto que o contribuinte não prova o erro na declaração.

Há de se reconhecer que a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a *qualificação* da multa de ofício (vide Súmula CARF nº 14), mas a multa de ofício de 75% (não qualificada) é prevista em qualquer caso de falta de declaração inexata (art. 44, I da Lei 9.430/1996). Caso houvesse a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo, teríamos a multa qualificada (duplicada), o que não é o caso.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

Portanto, a alegação de que há erro da fonte pagadora não subsiste por falta de provas, e a de que a multa de ofício não é aplicável também não, posto que é prevista em todo caso de declaração inexata. Vale lembrar o art. 136 do CTN, ao determinar que, salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

De fato, não é possível imputar ao contribuinte a prática de infração de omissão de rendimentos quando seu ato partiu de falta da fonte pagadora, que elaborou de forma equivocada induzido por informações contidas no comprovante de rendimentos recebido. O erro, então, revelar-se-ia escusável, não sendo aplicável a multa de ofício.

Contudo, a responsabilidade de declarar é da pessoa física que auferiu os rendimentos, não sendo possível dela se eximir com a alegação de que *não recebeu as informações* sobre os rendimentos auferidos por culpa da fonte pagadora. Por óbvio, sem que haja a informação equivocada, não há qualquer indução a erro.

Conclusão.

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário e, no mérito, nego provimento.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho