



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº 16327.003932/2003-12
Recurso nº 157.277 Voluntário
Matéria IRF
Acórdão nº 106 ~~17.500~~ 3401.000-0053
Sessão de 07 de maio de 2009
Recorrente BANCO CRUZEIRO DO SUL S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Período de apuração: 15/10/1999 a 30/12/2002

IRF - RENDIMENTOS AUFERIDOS PELA ENTREGA DE RECURSOS A PESSOA JURÍDICA - "REEMBOLSO DE CPMF" - POSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO - NECESSIDADE DE IDENTIFICAÇÃO DOS BENEFICIÁRIOS DOS RENDIMENTOS (PESSOAS FÍSICAS OU PESSOAS JURÍDICAS) PARA FINS DE RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA - SITUAÇÃO NÃO VERIFICADA NO CASO EM TELA - LANÇAMENTO INSUBSISTENTE.

A interpretação sistemática do artigo 51 da Lei nº 7.450/81 (artigo 727 do RIR/99), do artigo 65, § 4º, alínea "c", da Lei nº 8.981/95 (artigo 729, *caput* e artigo 730, inciso III, ambos do RIR/99) e do artigo 35 da Lei nº 9.532/97, indicam que a partir de 01/01/1998 os rendimentos auferidos pela entrega de recursos a pessoa jurídica, sob qualquer forma e a qualquer título, independentemente de ser ou não a fonte pagadora instituição autorizada a funcionar pelo Banco Central do Brasil, sujeitam-se à incidência de imposto de renda na fonte à alíquota de 20%, cuja tributação é definitiva, quando o beneficiário é pessoa física, mas tem natureza de antecipação para os investidores pessoas jurídicas. Portanto, no caso em apreço, o imposto poderia ser exigido da fonte pagadora somente com relação aos valores pagos a pessoas físicas, sendo que tal prova deixou de ser produzida pela autoridade lançadora. Não se pode olvidar que a atividade administrativa do lançamento é plenamente vinculada e a exigência de tributo somente pode decorrer de lei, em atenção às disposições dos artigos 3º e 142 do CTN. Quando a infração imputada ao contribuinte carece de provas materiais de sua ocorrência o auto de infração não merece prosperar.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - ANTECIPAÇÃO -
FALTA DE RETENÇÃO - RESPONSABILIDADE DA FONTE

- LANÇAMENTO CONSTITUÍDO APÓS 31 DE DEZEMBRO DO ANO-CALENDÁRIO.

Quando a incidência do imposto de renda na fonte ocorre por antecipação do tributo devido na declaração de ajuste anual e a ação fiscal que constata a falta de retenção é concluída após o dia 31 de dezembro do ano do fato gerador, o imposto deve ser exigido do beneficiário dos rendimentos, que é o contribuinte do tributo, nos termos do artigo 45 do CTN. O fato de a fonte pagadora ter deixado de efetuar a retenção do imposto de renda a que estava obrigada não exime o beneficiário dos rendimentos de oferecê-los à tributação, na declaração de ajuste anual.

Preliminar rejeitada.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, rejeitar a diligência proposta pelo Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, vencidos os Conselheiros Giovanni Christian Nunes Campos e Ana Neyle Olímpio Holanda e, no mérito, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Francisco Assis de Oliveira Júnior - Presidente da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF (Sucessora da 6ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes)

Gonçalo Bonnet Allage - Relator

EDITADO EM: 30 JUL 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Ana Neyle Olímpio Holanda, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Giovanni Christian Nunes Campos, Janáina Mesquita Lourenço de Souza, Sérgio Galvão Ferreira Garcia (Suplente convocado) e Gonçalo Bonnet Alage (Presidente em exercício). Ausente, justificadamente, a Conselheira Ana Maria Ribeiro dos Reis (Presidente da Câmara).

Relatório

Em face do Banco Cruzeiro do Sul S.A., CNPJ nº 62.136.254/0001-99, foi lavrado o auto de infração de fls. 247-284, para a exigência de imposto de renda na fonte incidente sobre rendimentos equiparados a aplicações financeiras de renda fixa, com fatos geradores ocorridos entre 15/10/1999 e 30/12/2002, no valor de R\$ 564.531,87, acrescido de multa de ofício de 75% e de juros de mora calculados até 28/11/2003, totalizando um crédito tributário de R\$ 1.235.287,54.

O trabalho desenvolvido pela autoridade lançadora encontra-se detalhado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 243-246, de onde extraio as seguintes assertivas:

1. – *Relativamente aos anos-calendário de 1999 a 2002, exercícios de 2000 a 2003, períodos-base fiscalizados, o contribuinte efetuou pagamentos a parcela considerável de seus clientes a título de "Ressarcimento de CPMF devido" e "Reembolso de CPMF", registrados na conta Cosif 8.1.7.69.10.0006-6 CPMF Bancado p/ Conta de Clientes.*

2. *Regularmente intimada em fls. 24, o fiscalizado apresentou relatórios contendo todas as operações registradas em sua contabilidade sob a rubrica 8.1.7.69.10.0006-6 – CPMF Bancado p/ Conta de Clientes, relativos aos anos-calendário de 1999 a 2002, conforme fls 57 a 157, comprovando que os recursos financeiros movimentados foram destinados aos seus clientes*

(.)

4. *Em resposta a fls. 55, o contribuinte não trouxe maiores esclarecimentos sobre as referidas operações, limitando-se a informar que "... Os históricos contábeis tem o mesmo objetivo, ou seja, registrar o valor de CPMF que o cliente se beneficiou" (grifado), não restando, portanto, quaisquer dúvidas que o referido reembolso de CPMF na conta corrente do cliente tinha a finalidade de remunerar as aplicações financeiras dos correntistas na mesma proporção do débito da CPMF*

(.)

7. *As Normas Gerais de Incidência de tributação das operações financeiras estão capituladas no artigo 727 e seguintes do Imposto de Renda (RIR/99), Decreto 3000 de 26/03/1999. O art 727, cuja matriz legal é o art 51 da Lei nº 7.450 de 26.12.1985 prevê textualmente: (.) Em outras palavras, este dispositivo estabelece que o imposto de renda incide sobre todos os rendimentos ou ganhos auferidos pelo contribuinte em suas aplicações financeiras, independentemente do tipo de aplicação feita, bastando que sejam eles decorrentes de atos ou negócios que gerem os mesmos efeitos dos previstos em uma regra específica determinando a incidência do imposto*



8. Igualmente o artigo 730 do RIR/99, que estabelece a incidência da alíquota, do IR fonte, consolida a determinação da Lei nº 8.981 de 20/01/95, no seu artigo 65, parágrafos 4º e 5º e equipara estes ganhos às aplicações financeiras, para efeito de incidência do Imposto de Renda na Fonte

9. Os dispositivos citados nos itens 3 e 4 acima estão refletidos nas Instruções Normativas (IN): IN nº 25/2001, art. 18 inciso IV e § 1º inciso II, IN nº 123/99, art. 17 inciso IV e § 1º inciso II e IN nº 64/98, art. 14 inciso IV e § 1º inciso II, ao equiparar a rendimentos de Renda Fixa os rendimentos obtidos através do reembolso ou da devolução de valores retidos referentes à Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores - CPMF

10. Por outro lado o responsável pela retenção do Imposto, conforme o artigo 733 do RIR/99, é a pessoa jurídica que efetuar o pagamento dos rendimentos, no caso o Banco Cruzeiro do Sul que, por ser o responsável tributário, tem a obrigação pela retenção e recolhimento do tributo. Neste aspecto, os artigos 121 e 45 do Código Tributário Nacional, abaixo transcritos definem as obrigações do sujeito passivo e do responsável tributário:

()

12. - Reajustamento do respectivo rendimento bruto: determina o artigo 725 do RIR/99 no caso da 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

()

15. - Por assemelhação às operações de aplicação de Renda Fixa, na apuração do Imposto de Renda na Fonte foi aplicada a alíquota de 20% sobre o valor da CPMF ressarcida/bancada com reajustamento do respectivo valor ressarcido, sendo seguidas as determinações do artigo 911 do RIR/99, Decreto nº 3.000/99 e utilizados os elementos fornecidos pelo próprio contribuinte, lavrando-se o Auto de Infração por inobservância aos seguintes dispositivos legais, combinados entre si:

- Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), artigos 722, 725, 727, 730, 733, 841 incisos III e IV.
- Lei nº 7.450 de 26 de dezembro de 1985, artigo 51
- Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, artigo 65, § 4º e 5º.
- Instrução Normativa nº 64/98, artigo 14 inciso IV e § 1º inciso II.
- Instrução Normativa nº 123/99, artigo 17 inciso IV e § 1º inciso II
- Instrução Normativa nº 25/2001, artigo 18 inciso IV e § 1º inciso II

Intimado da exigência fiscal em 04/12/2003 (fls. 275), o sujeito passivo, devidamente representado, apresentou impugnação às fls. 304-320, onde defendeu, inicialmente, a ausência de fundamento legal que autorize o lançamento contra a fonte pagadora. Insurgiu-se quanto à tributação dos pagamentos efetuados a pessoas físicas e suscitou, com relação aos pagamentos efetuados a pessoas jurídicas, que a responsabilidade da fonte pagadora se extingue na data de encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado. Quanto ao imposto do ano-calendário 2002, esclareceu que os débitos dos meses de novembro e de dezembro estão extintos pelo pagamento. Questionou, por fim, a aplicação da taxa SELIC e alegou divergência nos percentuais informados no auto de infração, quando comparados com os dados divulgados pela Secretaria da Receita Federal.

Apreciando o litígio, os membros da 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (SP) I consideraram procedente em parte o lançamento, através do acórdão nº 16-11.418, que se encontra às fls. 402-414, cuja ementa é a seguinte:

ASSUNTO IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Período de apuração: 15/10/1999 a 31/12/2002

AUTO DE INFRAÇÃO FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais, incabível cogitar-se em invalidade do Auto de Infração

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE EXTINÇÃO. Comprovado parcialmente o recolhimento de IRRF improcede o lançamento da parte efetivamente recolhida

JUROS MORATÓRIOS TAXA SELIC. O Código Tributário Nacional autoriza a fixação de percentual de juros de mora diverso daquele previsto no § 1º do art. 161

Lançamento Procedente em Parte

As autoridades julgadoras de primeira instância não acolheram as teses levantadas pelo autuado, exceto com relação a determinados valores pagos, que estão relacionados às fls. 411, os quais restaram excluídos da exigência.

Inconformado com o acórdão proferido pela 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (SP) I, o contribuinte, devidamente representado, interpôs recurso voluntário às fls. 431-472, onde alegou, em apertada síntese, que:

- a) O mero reembolso da CPMI não enseja o surgimento da relação jurídico-tributária para fins de tributação pelo imposto de renda na fonte;
- b) Não há previsão legal para este lançamento;
- c) A exigência encontra fundamento – segundo a fiscalização – essencialmente nos artigos 727 do RIR/99, que reproduz o artigo 51 da Lei nº 7.450/85, bem como no artigo 730 do RIR/99, que reproduz em parte o artigo 65 da Lei nº 8.981/95;

(Assinatura)

- d) Contudo, tais dispositivos não prevêm a incidência do imposto de renda na fonte sobre valores reembolsados por pagamento de CPMF;
- e) As Instruções Normativas SRF nºs 64/98, 123/99 e 25/2001, também indicadas pela fiscalização, não possuem respaldo na legislação ordinária;
- f) O artigo 727 do RIR/99 determina, de forma genérica, que estão sujeitos ao imposto de renda na fonte "quaisquer ganhos que tenham os mesmos efeitos do previsto na forma específica de incidência do imposto". Segundo a fiscalização, esta previsão estaria no artigo 730 do RIR/99, o qual prescreve uma hipótese específica para a incidência do imposto de renda na fonte, qual seja, operações de entrega de recursos a pessoas jurídicas;
- g) No entanto, o artigo 730 do RIR/99 não delimitou os critérios pessoal, material e quantitativo de sua regra-matriz de incidência e, portanto, não pode ser aplicado, pois fere o princípio da tipicidade cerrada;
- h) As Instruções Normativas SRF nºs 64/98, 123/99 e 25/2001 usurparam sua função meramente regulatória e além de ofenderem o princípio da tipicidade tributária, também desrespeitam o princípio da legalidade;
- i) No presente caso, não se está tributando a remuneração de um investimento, mas sim reembolso de CPMF, que representa despesa operacional da instituição financeira, utilizada como estratégia para captação de novos clientes e para incrementar as aplicações;
- j) O artigo 730 do RIR/99 apenas regulamenta a hipótese de entrega de recursos a pessoas jurídicas, excluindo da tributação pelo imposto de renda na fonte as pessoas físicas beneficiárias dos rendimentos;
- k) Não procede a tributação quanto aos valores pagos a pessoas físicas;
- l) Quanto aos pagamentos efetuados a pessoas jurídicas, é flagrante sua ilegitimidade passiva, pois, no caso, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto é dos beneficiários dos pagamentos;
- m) Caberia à fiscalização comprovar se tais contribuintes ofereceram os rendimentos à tributação. Ao recorrente cabe apenas demonstrar que efetuou pagamentos a pessoas físicas e jurídicas e o momento em que tais pagamentos foram realizados, como de fato o fez, conforme se verifica pela análise das fls. 327-396;
- n) Sendo procedente o recurso, devê-se reconhecer que os valores pagos pelo recorrente e reconhecidos pela DRJ representam crédito para com o Fisco;
- o) É ilegal a aplicação da taxa SELIC;
- p) No demonstrativo de multa e juros que acompanha o auto de infração, os percentuais de juros considerados pela fiscalização divergem daqueles divulgados oficialmente pela Secretaria da Receita Federal, os quais ficam questionados.



Processo nº 16327.003932/2003-12

Acórdão n.º ~~106-17-500~~

3401-000-053

CC01/C06

Fls. 552

O contribuinte transcreveu diversos ensinamentos doutrinários e jurisprudenciais relacionados às teses defendidas.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Relator

O recurso é tempestivo preenche os demais pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

A matéria que chega à apreciação deste Colegiado é nova e envolve a exigência de imposto de renda na fonte incidente sobre rendimentos equiparados a aplicações financeiras de renda fixa ou, mais especificamente, a base de cálculo do lançamento é representada pelos valores de CPMF reembolsados pelo recorrente aos seus clientes, com fatos geradores ocorridos entre 15/10/1999 e 30/12/2002.

No demonstrativo de fls. 160-242, elaborado pela autoridade lançadora, não há distinção com relação aos beneficiários de tais rendimentos, de modo que não se sabe se eram pessoas físicas ou pessoas jurídicas.

Reitero que a ciência do lançamento ocorreu em 04/12/2003 (fls. 275).

Após a sustentação oral do patrono do recorrente, o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos propôs a realização de diligência com o objetivo de se identificar a natureza dos investidores (pessoas físicas ou pessoas jurídicas) que receberam os reembolsos de CPMF em questão.

Tal proposição restou rejeitada pela maioria do Colegiado, na medida em que este ônus era da autoridade lançadora. Ademais, o fato mais recente ocorreu em 30/12/2002 e está em curso o mês de maio de 2009, ou seja, já se passaram mais de seis anos desta situação e aproximadamente dez anos do fato gerador mais remoto. Assim, chegou-se à conclusão de que a diligência, além de inadequada neste momento, seria inócua.

Ultrapassada essa questão, início, pois, a análise do recurso voluntário de fls. 431-472 pela preliminar suscitada pelo recorrente no sentido da ausência de fundamento legal que dê sustentação ao crédito tributário.

Sob minha ótica, esta tese não merece prosperar.

Isso porque o artigo 51 da Lei nº 7.450/81 (artigo 727 do RIR/99), o artigo 65, § 4º, alínea "c", da Lei nº 8.981/95 (artigo 729, *caput* e artigo 730, inciso III, ambos do RIR/99) e o artigo 35 da Lei nº 9.532/97, prevêm que:

Art 51. Ficam compreendidos na incidência do imposto de renda todos os ganhos e rendimentos de capital, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio, que, pela sua finalidade, tenha os mesmos efeitos do previsto na norma específica de incidência do imposto de renda

Art 65 O rendimento produzido por aplicação financeira de renda fixa, auferido por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica



isenta, a partir de 1º de janeiro de 1995, sujeita-se à incidência do Imposto de Renda na fonte à alíquota de dez por cento

(.)

§ 4º O disposto neste artigo aplica-se também:

(.)

c) aos rendimentos auferidos pela entrega de recursos a pessoa jurídica, sob qualquer forma e a qualquer título, independentemente de ser ou não a fonte pagadora instituição autorizada a funcionar pelo Banco Central do Brasil

Art. 35. Relativamente aos rendimentos produzidos, a partir de 1º de janeiro de 1998, por aplicação financeira de renda fixa, auferidos por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica inune ou isenta, a alíquota do imposto de renda será de vinte por cento

Segundo penso, a interpretação sistemática destes dispositivos legais indica que os rendimentos produzidos por aplicação financeira de renda fixa, bem como os rendimentos auferidos pela entrega de recursos a pessoa jurídica, sob qualquer forma e título, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de 20%, a partir de 01/01/1998.

Seguindo essa linha de raciocínio, não vejo nenhuma inovação nas Instruções Normativas SRF nºs 64/98, 123/99 e 25/2001, quando estabeleceram que o reembolso da CPMF deve ser tributado como rendimento de aplicação financeira de renda fixa, pois houve apenas a regulamentação da regra legal, sem extrapolção dos seus limites.

A lei determina que os rendimentos auferidos pela entrega de recursos a pessoa jurídica, sob qualquer forma e a qualquer título, independentemente de ser ou não a fonte pagadora instituição autorizada a funcionar pelo Banco Central do Brasil, sujeitam-se à incidência de imposto de renda na fonte à alíquota de 20%.

Em sede de julgamento administrativo, inclusive por força do Enunciado de Súmula nº 02, do Primeiro Conselho de Contribuintes, segundo o qual "*O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária*", não posso deixar de aplicar o artigo 51 da Lei nº 7.450/81, o artigo 65, § 4º, alínea "c", da Lei nº 8.981/95 e o artigo 35 da Lei nº 9.532/97, que são normas legais válidas e eficazes.

Ademais, independentemente da qualificação do beneficiário dos rendimentos, se pessoa física ou pessoa jurídica, entendo que há a incidência do imposto de renda, na medida em que a "pessoa jurídica" expressa na alínea "c", do § 4º, do artigo 65, da Lei nº 8.981/95, diz respeito à fonte pagadora dos rendimentos e não aos seus beneficiários.

Eis a interpretação deste julgador sobre tal regra legal.



Assim, os rendimentos produzidos pela entrega de recursos ao recorrente por pessoas físicas e por pessoas jurídicas, tais como o reembolso da CPMF, estão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de 20%.

Rejeito, portanto, a preliminar levantada pelo sujeito passivo, pois há norma legal prevendo a tributação em apreço.

Prosseguindo na análise do caso, evidencia-se que, de acordo com o § 8º, do artigo 65, da Lei nº 8.981/95, é responsável pela retenção do imposto a pessoa jurídica que efetuar o pagamento do rendimento.

No entanto, é preciso destacar que tais rendimentos estão sujeitos à tributação exclusiva, na hipótese de o beneficiário ser pessoa física, mas, quando o investidor é pessoa jurídica, o imposto retido tem natureza de antecipação, sendo dedutível do devido no encerramento de cada período de apuração.

Nesse sentido, aliás, a Instrução Normativa SRF nº 25/2001, que “Dispõe sobre o imposto de renda incidente nos rendimentos e ganhos líquidos auferidos em operações de renda fixa e de renda variável”, assim esclarece:

Art. 33 O imposto de renda retido na fonte sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável ou pago sobre os ganhos líquidos mensais será:

I - deduzido do devido no encerramento de cada período de apuração ou na data da extinção, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, presumido ou arbitrado.

II - definitivo, no caso de pessoa física e de pessoa jurídica optante pela inscrição no Simples ou isenta.

É necessário asseverar, novamente, que a autoridade lançadora não identificou se os beneficiários dos rendimentos são pessoas físicas ou pessoas jurídicas.

Tal constatação é fundamental, na visão deste julgador, pois, se estivessem comprovados reembolsos de CPMF para pessoas físicas, o lançamento seria procedente com relação a tais fatos, já que neste caso a tributação é definitiva.

No entanto, a autoridade lançadora não produziu tal prova.

E este ônus era seu.

Não se pode olvidar que a constituição do crédito tributário pelo lançamento deve se dar nos estritos termos dos artigos 3º e 142 do Código Tributário Nacional, segundo os quais:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.



8401-000-053

Art. 142 Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível

Parágrafo único A atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional

Assim, entre outras atribuições que lhe competem, a autoridade lançadora deve identificar a ocorrência do fato gerador e determinar a matéria tributável, em atividade plenamente vinculada, sendo que a exigência de tributo somente pode decorrer da lei.

O demonstrativo elaborado pela autoridade lançadora às fls. 160-242 apenas menciona as datas e os valores da CPMI¹ ressarcidos pelo recorrente, apurando a base de cálculo do tributo exigido.

Nada está a indicar o que foi pago pelo recorrente a pessoas físicas, cujo imposto poderia ser dele exigido.

Já por este fundamento entendo que o lançamento não pode prosperar.

Além disso, com relação aos valores pagos a pessoas jurídicas, a responsabilidade não poderia ser imputada à fonte pagadora em 04/12/2003 (data de ciência do lançamento), sendo que o fato gerador mais recente ocorreu em 30/12/2002.

Segundo o posicionamento atual da Câmara Superior de Recursos Fiscais, nas hipóteses onde a legislação determina que a incidência do imposto de renda na fonte ocorre por antecipação do tributo devido na declaração de ajuste anual e a ação fiscal que constata a falta de retenção é concluída após o dia 31 de dezembro do ano do fato gerador, o lançamento de ofício para exigência do imposto de renda deve ser constituído em face do beneficiário de rendimentos.

Tal postura decorre, principalmente, da regra prevista no artigo 45 do Código Tributário Nacional, segundo a qual contribuinte do imposto de renda é o titular da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou de proventos de qualquer natureza.

O fato de o autuado não ter efetuado a retenção do imposto de renda na fonte a que estava obrigado não eximia os beneficiários dos rendimentos de oferecê-los à tributação nos respectivos períodos de apuração em que foram auferidos.

Nesse sentido, aliás, foi aprovado o Enunciado de Súmula nº 13, do Primeiro Conselho de Contribuintes, segundo o qual "*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.*"



A responsabilidade atribuída à fonte pagadora, que decorre da norma contida no § único, do artigo 45, do CTN, não é infinita e tem seu termo final na data da ocorrência do encerramento do período de apuração do imposto de renda.

Assim, a autoridade lançadora somente pode exigir da fonte pagadora o imposto que ela não reteve, com relação aos beneficiários que são pessoas jurídicas, quando tal fato tiver ocorrido, no máximo, dentro do próprio ano-calendário fiscalizado.

No caso em tela o fato gerador do imposto de renda mais recente se deu em 30/12/2002, enquanto a constituição do crédito tributário ocorreu no final de 2003, na data da ciência do lançamento.

Portanto, tenho como aplicável a este feito a atual jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, demonstrada, ilustrativamente, através das ementas dos seguintes acórdãos:

RENDIMENTOS - TRIBUTAÇÃO NA FONTE -- ANTECIPAÇÃO RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - Em se tratando de imposto em que a incidência na fonte se dá por antecipação daquele a ser apurado na declaração, inexistente responsabilidade tributária concentrada, exclusivamente, na pessoa da fonte pagadora, devendo o beneficiário, em qualquer hipótese, oferecer os rendimentos à tributação no ajuste anual, compensando tão-somente o tributo que tenha sido efetivamente retido

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

(CSRF, Quarta Turma, Recurso Especial nº 102-132 881, Acórdão CSRF/04-00.776, Relatora Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, julgado em 03/03/2008)

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA -- No pagamento de rendimentos salariais cabe a fonte pagadora a responsabilidade pela retenção do Imposto de Renda como antecipação do devido na Declaração de Ajuste Anual até o prazo para a apresentação desta pelo beneficiário dos rendimentos. Transcorrido este prazo poderá ser exigida a multa acessória pela não retenção e recolhimento do Imposto mas não o lançamento para exigência do principal

Recurso especial negado.

(CSRF, Quarta Turma, Recurso Especial nº 104-128 248, Acórdão CSRF/04-00.527, Relator Conselheiro José Ribamar Barros Penha, julgado em 20/03/2007)

Trago à colação, ainda, recente julgado deste Colegiado, cuja ementa passo a transcrever:

IRF - PRELIMINAR -- ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA - O contribuinte do imposto de renda é o adquirente da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou de proventos de qualquer natureza. A responsabilidade atribuída à fonte pagadora tem caráter apenas



supletivo, não exonerando o contribuinte da obrigação de oferecer os rendimentos à tributação.

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS - VERBAS TRABALHISTAS - Salvo nos casos de isenções expressamente previstas em lei, são tributáveis os valores recebidos em decorrência de demissão, inclusive aqueles que, tendo sido chamados de indenização, decorrem, na realidade, de acordo firmado entre empregador e empregado.

FÉRIAS - Em tema de férias não gozadas e indenizadas em pecúnia, a jurisprudência dos tribunais federais pacificou-se no entendimento enunciado pela Súmula 125 do STJ, que coloca aquelas verbas fora do campo de incidência do imposto de renda

Recurso voluntário parcialmente provido.

(Primeiro Conselho, Sexta Câmara, Recurso Voluntário nº 150.865, Acórdão nº 106-1 733, Relatora Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda, julgado em 23/01/2008)

Assim, a ausência de retenção do imposto de renda na fonte com relação aos reembolsos de CPMF não eximia as pessoas jurídicas beneficiárias dos rendimentos de oferecê-los à tributação.

Ao tempo em que foi lavrado o lançamento de ofício a fonte pagadora não poderia mais ser responsabilizada pelo imposto que deixou de reter com relação aos pagamentos efetuados em favor de pessoas jurídicas.

Nessa ordem de juízos, considerando que a autoridade lançadora deixou de identificar as pessoas físicas beneficiárias dos rendimentos pagos pelo recorrente a título de reembolso de CPMF, cujo ônus lhe cabia, bem como diante do fato de que no momento da autuação a fonte pagadora não poderia mais ser responsabilizada pelo imposto que deixou de reter com relação aos pagamentos efetuados em favor de pessoas jurídicas, entendo que a decisão de primeira instância merece ser reformada, pois o lançamento de ofício não pode prosperar.

Torna-se despicienda, pois, a análise dos demais tópicos do recurso voluntário, cumprindo ressaltar, apenas, que o julgamento envolve crédito tributário constituído através de lançamento de ofício, não sendo possível, nem mesmo por economia processual, reconhecer eventual indébito tributário em favor do sujeito passivo.

Voto, portanto, no sentido de dar provimento ao recurso para considerar insubsistente a exigência fiscal.



Gonçalo Bonet Allage