



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

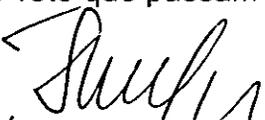
Processo nº : 16327.004101/2002-67
Recurso nº : 149.022 – EX OFFICIO
Matéria : IRF – Ano(s): 1997 e 1998
Recorrente : 2ª TURMA/DRJ em BRASÍLIA - DF
Interessada : LIDERANÇA CAPITALIZAÇÃO S/A
Sessão de : 27 DE JULHO DE 2006
Acórdão nº : 106-15.719

RETENÇÃO NA FONTE.. RESPONSABILIDADE. Quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, no caso de pessoa física, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual, e, no caso de pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pela 2ª TURMA/DRJ em BRASÍLIA – DF.

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


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI
RELATOR

FORMALIZADO EM:

24 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, GONÇALO BONET ALLAGE, LUIZ ANTONIO DE PAULA, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 16327.004101/2002-87
Acórdão nº : 106-15.719

Recurso nº : 149.022 – *EX OFFICIO*
Recorrente : 2ª TURMA/DRJ em BRASÍLIA - DF
Interessada : LIDERANÇA CAPITALIZAÇÃO S/A

RELATÓRIO

Contra Liderança Capitalização S.A. foi lavrado Auto de Infração (fls. 90 a 93) em 10.11.02, por meio do qual foi exigido crédito tributário decorrente de ausência de retenção de IR sobre pagamentos efetuados, pela Recorrente, a título de comissões à Empresa de Correios e Telégrafos – ECT e à Caixa Econômica Federal – CEF, durante os anos-calendário de 1997 e 1998, resultando em exigência fiscal no valor total de R\$3.533.634,44, sendo R\$1.294.016,01 devidos a título de principal, R\$1.269.106,53 a título de juros de mora e R\$970.511,90 a título de multa de ofício.

O presente AIIM foi lavrado com supedâneo no Mandado de Procedimento fiscal nº 08.1.66.00-2002-00344-2, tendo em vista que os pagamentos efetuados pela Recorrente, a título de comissão, à ECT e à CEF não sofreram retenção de IR na fonte. Nesse sentido, reajustou-se a base de cálculo devida, com base no artigo 796 do RIR/99.

Consta dos autos que os pagamentos efetuados a título de comissões à ECT e à CEF decorreram dos contratos de comercialização do título de capitalização “TELESENA”, juntado aos autos às fls. 06 a 38.

Cientificada do Auto de Infração em 19.11.02 (fls. 90), a Recorrente apresentou, em 16.12.02, impugnação (fls. 95 a 102), aduzindo, em síntese, que:

a) o artigo 667, § 2º do RIR/94, aplicável ao caso, configura antecipação de tributo, sendo, portando, o ônus tributário do real beneficiário do rendimento, que deve deduzir do imposto devido as parcelas já retidas, se for o caso. Contudo, no caso de ausência de retenção, o ônus continuará sendo do beneficiário, que deverá oferecer o rendimento à tributação, sem qualquer dedução;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 16327.004101/2002-87
Acórdão nº : 106-15.719

b) restou demonstrado, pelas declarações de fls. 125 e 126, que tanto a CEF e quanto a ECT ofereceram os rendimentos recebidos da Recorrente à tributação, não devendo, portanto, tais rendimentos serem tributados, sob pena de ocorrência de *bis in idem*; e

c) a responsabilidade da Recorrente (fonte pagadora) cessaria com a comprovação de que os beneficiários dos pagamentos efetuaram ofereceram tais rendimentos à tributação.

Com efeito, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento Brasília/DF houve por bem, no acórdão 14.625 (fls. 144 a 157), declarar o lançamento improcedente em decisão assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

Ano-calendário: 1997 e 1998

Ementa: IRRF. ANTECIPAÇÃO DO DEVIDO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL – FALTA DE RETENÇÃO – AÇÃO FISCAL APÓS O ANO-BASE DO FATO GERADOR – EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO NA FONTE.

I – Se a previsão da tributação na fonte se dá por antecipação do imposto de renda devido na declaração de ajuste anual e se a ação fiscal ocorrer após o término do período de apuração do imposto, incabível a constituição do crédito tributário através do lançamento do imposto de renda fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. O lançamento, a título de imposto de renda fonte, se for o caso, deverá ser efetuado em nome do contribuinte, beneficiário do rendimento, exceto no regime de exclusividade do imposto na fonte.

II – Incabível também, por falta de previsão legal, a cobrança da fonte pagadora de multa de ofício isolada e proporcional pela não retenção do imposto de renda na fonte sobre o valor não retido (no caso de imposto de renda com caráter de antecipação), quando a ação fiscal ocorrer após o encerramento do período de apuração do imposto.

Lançamento Improcedente.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 16327.004101/2002-87
Acórdão nº : 106-15.719

VOTO

Conselheiro JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, Relator

Recebo o presente recurso de ofício, tendo em vista que a decisão de primeira instância exonerou o sujeito passivo do pagamento do tributo e encargos de multa de valor total superior a R\$ 500.000,00 (inteligência do artigo 34, I, do Decreto nº 70.235/72 e Portaria MF nº 375/01).

O presente litígio versa, basicamente, sobre a responsabilidade, pela retenção de IR, da Recorrente.

Melhor explicando, o gravame em tela tem como hipótese de incidência, desenhada constitucionalmente, a renda, saldo positivo de entradas e saídas relevantes num dado lapso temporal (de 01 de janeiro até 31 de dezembro de cada nos termos da legislação pertinente à sistemática do Lucro Real Anual).

Assim, o fato gerador do IR – Lucro Real Anual consuma-se tão-somente em 31 de dezembro, sendo que os valores retidos pela fonte pagadora antes desta data têm natureza de meras antecipações do imposto que será devido posteriormente, como bem salientou a decisão da Autoridade Julgadora de 1ª instância.

É por esta razão que, a partir data de entrega da DIPJ, a responsabilidade da fonte pagadora não remanescerá, com relação aos fatos geradores ocorridos, respectivamente, nos anos-calendário de 1997 e 1998, sob pena de dupla exigência, quais sejam, (i) recolhimento exigido da fonte pagadora e (ii) oferecimento à tributação pelo beneficiário do pagamento (contribuinte, que demonstra capacidade contributiva) na data de entrega da DIPJ.

Este entendimento é compartilhado pela jurisprudência majoritária do Conselho de Contribuintes. Nesse sentido, os Acórdãos 104-19471, 104-19110, 104-18354, 104-17237, 104-17818, 104-19690, 104-18433, 104-18220, 104-17406, 104-19428 e 104-16353, todos desta Câmara.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 16327.004101/2002-87
Acórdão nº : 106-15.719

Além da jurisprudência administrativa, comunga deste posicionamento a própria Administração Tributária, por ocasião do Parecer Normativo nº 01/02, cuja elaboração foi motivada pela edição da Lei nº 10.426/02, instituidora de multa e juros isolados para a fonte pagadora no caso de não retenção das antecipações (inaplicável ao presente processo tendo em vista o Dogma da Irretroatividade das Leis).

Peço *venia* para transcrição deste esclarecedor ato administrativo, do qual reputo por correto em sua integralidade:

(...)

IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE. RESPONSABILIDADE.

Quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, no caso de pessoa física, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual, e, no caso de pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.

IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE. NÃO RETENÇÃO PELA FONTE PAGADORA. PENALIDADE.

Constatada a falta de retenção do imposto, que tiver a natureza de antecipação, antes da data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, e, 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, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de mora.

Verificada a falta de retenção após as datas referidas acima serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, até 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; exigindo-se do contribuinte o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, caso este não tenha submetido os rendimentos à tributação.

(...)

Sujeição passiva tributária em geral

2. Dispõe o art. 121 do CTN:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 16327.004101/2002-87
Acórdão nº : 106-15.719

"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.

(...)

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 16327.004101/2002-87
Acórdão nº : 106-15.719

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.*

Penalidades aplicáveis pela não-retenção ou não-pagamento do imposto

15. *Verificada, antes do prazo para 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, a não-retenção ou recolhimento do imposto, ou recolhimento do imposto*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 16327.004101/2002-87
Acórdão nº : 106-15.719

após o prazo sem o acréscimo devido, fica a fonte pagadora, conforme o caso, sujeita ao pagamento do imposto, dos juros de mora e da multa de ofício estabelecida nos incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (art. 957 do RIR/1999), conforme previsto no art. 9º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, verbis:

Lei nº 10.426, de 2002

"Art. 9º Sujeita-se às multas de que tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a fonte pagadora obrigada a reter tributo ou contribuição, no caso de falta de retenção ou recolhimento, ou recolhimento após o prazo fixado, sem o acréscimo de multa moratória, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado."

RIR/1999

"Art. 957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44):

I - de setenta e cinco por cento nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão exigidas (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 1º):

I - juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago;

II - isoladamente, quando o imposto houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

(...)."

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:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 16327.004101/2002-87
Acórdão nº : 106-15.719

a) não submeteu o rendimento à tributação, ser-lhe-ão 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.

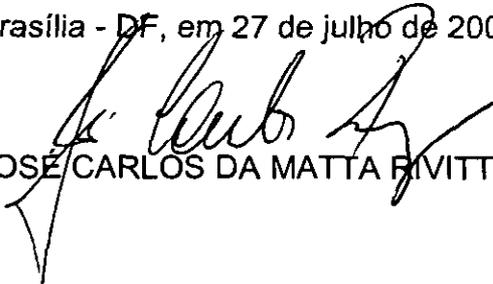
16.2. A pessoa jurídica sujeita à tributação do imposto de renda com base de cálculo estimada, a que se refere o art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996, que não tenha submetido à tributação os rendimentos sujeitos à retenção na fonte que devam ser incluídos na base de cálculo estimada, fica sujeita à multa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

(...)"

Pelo exposto, voto pelo não provimento do Recurso de Ofício, mantendo-se integralmente a decisão da Autoridade Julgadora de 1ª instância, para se cancelar o presente lançamento tributário.

É como voto.

Brasília - DF, em 27 de julho de 2006.


JOSE CARLOS DA MATTA RIVITTI