



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 18470.723116/2013-72
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-003.443 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de fevereiro de 2017
Matéria IRPF
Recorrente VERA LUCIA FERNANDES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2011

IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE. COMPROVAÇÃO DA RETENÇÃO. DEDUTIBILIDADE.

A dedução de valores retidos só é permitida se o contribuinte tiver o Comprovante de Rendimento Pagos e de Retenção do Imposto de Renda na Fonte emitido pela Fonte Pagadora em seu próprio nome, sendo despendendo que o contribuinte comprove o recolhimento do tributo retido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho (Suplente convocado). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira.

Assinado digitalmente

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente - Redator designado.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator.

EDITADO EM: 24/02/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira (Presidente), Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, Jose Alfredo Duarte Filho (Suplente Convocado), Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

O presente processo trata da Notificação de Lançamento nº 2011/705939410573774, fl. 4 a 8, a qual teve origem em procedimento de Revisão de Declaração de Rendimentos da Pessoa Física, relativa ao exercício de 2011, ano-calendário de 2010.

A Autoridade Fiscal glosou os valores deduzidos a título de Imposto de Renda Retido na Fonte, no valor de R\$ 10.235,66, incidente sobre rendimentos recebidos de Comércio de Papeis São Jorge de Cascadura LTDA, por não atendimento à intimação formulada, cuja ciência de seu por edital, fl. 17.

Ciente do lançamento em 08 de março de 2013, fl. 16, tempestivamente, o contribuinte apresentou a Impugnação de fl. 2/3, juntando o comprovante de rendimentos de fl. 10.

Sustenta que o citado comprovante é o documento que a Receita Federal orienta solicitar às fontes pagadoras, e que a DIRF é uma declaração interna da empresa, entregue diretamente à Receita, sem qualquer interferência do contribuinte, razão pela qual solicita notificação direta à empresa, com vista à regularização da situação.

Em fl. 18 a 20, consta Termo Circunstanciado em que a Autoridade lançadora expressa suas conclusões ao analisar a demanda nos termos da IN RFB 1061/2010, decidindo pela manutenção do lançamento, por entender que o documento apresentado pelo contribuinte não seria suficiente à comprovação efetiva da retenção, em particular por não ter o interessado apresentado dos documentos solicitados na intimação (carteira de trabalho, contrato de prestação de serviço, contracheques, etc).

Ciente o contribuinte do Termo Circunstanciado e sem apresentar qualquer manifestação, os autos seguiram para julgamento em 1ª Instância, onde a 21ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo concluiu:

(...) A retenção do imposto pela fonte pagadora cria o direito de o contribuinte compensá-lo com o valor apurado anualmente e, como regra, o comprovante de rendimentos fornecido pela fonte pagadora é o documento hábil, em razão de sua própria natureza, para comprovar o valor dos rendimentos pagos e do imposto de renda retido na fonte.

Entretanto, nos casos em que o beneficiário é gerente, sócio, diretor ou representante da pessoa jurídica pagadora e retentora do imposto, a força probante de tal documento é relativizada e o mesmo deixa de ser suficiente para comprovar a retenção de imposto de renda na fonte, tornando-se necessária a apresentação do documento de arrecadação – DARF com registro do efetivo recolhimento do valor compensado. (...)

A sua condição de sócia da fonte pagadora garante à contribuinte o acesso à documentação da empresa, necessária a fazer prova do alegado. Solicitação indeferida. (solicitação de perícia) Destaque acrescido.

Ciente do Acórdão da DRJ, em 24 de junho de 2014, ainda inconformado, o contribuinte apresentou, em 16 de julho de 2014, o Recurso Voluntário de fl. 37/38, pelo qual reitera as alegações já expressas na impugnação e acrescenta os seguintes argumentos:

- que a retenção de imposto é feita pela empresa, sendo desta o dever de repassar à Receita Federal o valor Retido;

- se a empresa não recolheu o valor de que se apropriou, não é a contribuinte que tem de arcar com esse pagamento, o que a faria lesada duas vezes;

- que o fato de ser sócia da empresa em nada altera as alegações trazidas, uma vez que não é sócia gerente e tampouco toma conta da parte contábil da empresa.

É o relatório necessário.

Voto Vencido

Conselheiro Carlos do Amaral Azeredo

Por ser tempestivo e por preencher das demais condições de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Como visto, a lide administrativa decorre da glosa de valores deduzidos a título de Imposto de Renda Retido na Fonte incidentes sobre rendimentos recebidos da empresa Comércio de Papeis São Jorge de Cascadura Ltda, da qual a recorrente é SÓCIA-ADMINISTRADORA, nos termos das informações de fl. 27, sendo titular de 35% do capital social.

A contribuinte trata a citada pessoa jurídica como se a mesma pudesse responder autonomamente pelos seus atos, esquecendo-se que a obrigam os atos dos administradores, exercidos nos limites de seus poderes definidos no ato constitutivo, art. 47 da Lei 10.406/2002 (Código Civil).

O fato é que os rendimentos recebidos pela recorrente e pelos demais sócios ou funcionários da empresa em questão são resultado do exercício de direitos patrimoniais e demais atividades desenvolvidas por tal pessoa jurídica.

Assim, não efetuado o recolhimento de suas obrigações tributárias, decerto que a empresa gera para si vantagem indevida perante as demais concorrentes do seguimento que buscam cumprir com correção suas obrigações fiscais. Tal vantagem, em último caso, agrega-se ao patrimônio dos sócios, mediante distribuição ou capitalização de lucros.

É certo que, em linhas gerais, a comprovação do Imposto de Renda Retido na Fonte pode ser efetuada pela apresentação do respectivo comprovante de rendimentos, mas tal possibilidade não pode ser aplicada indistintamente, em particular quando confirmado que o valor retido não foi recolhido e quem está pleiteando o benefício da dedução é exatamente quem teria a obrigação de zelar pela boa administração da pessoa jurídica, o sócio administrador.

Ora, pretender deduzir em sua Declaração de Rendimentos o IRRF não recolhido por sua própria empresa evidencia uma conduta contraditória em relação a outra precedente no tempo. Situação apontada pela doutrina como conduta inadmissível (*venire contra factum proprium* - proibição do comportamento contraditório), diretamente relacionada ao princípio da vedação de se beneficiar da própria torpeza, cuja reprovação se impõe em homenagem às mais basilares noções de direito e justiça.

A alegação da contribuinte em ser duplamente penalizada não tem lastro fático algum, pois quem se beneficiou do exercício da atividade empresarial e do não recolhimento do tributo, como dito acima, foram os próprios sócios. Ademais, acatar o pleito do recorrente importaria, isto sim, imediato prejuízo ao interesse público.

Conclusão

Tendo em vista tudo que consta nos autos, bem assim na descrição e fundamentos legais acima expostos, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira

Com o devido respeito, ousou discordar do eminente Conselheiro Relator.

Tal dissonância se funda no valor probante de documento acostado ao autos. Vejamos.

A presente Notificação de Lançamento (fls 4) decorre de glosa de compensação indevida de Imposto de Renda Retido na Fonte. Consta da descrição dos fatos e enquadramento legal (fls. 7):

Regularmente intimado a comprovar os valores compensados a título de Imposto de Renda Retido na Fonte, o contribuinte não atendeu a Intimação até a presente data.

Em decorrência do não atendimento da intimação, e conseqüente não comprovação, foi glosado o valor de R\$ *****10.235,66 indevidamente compensado a título de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF).

Porém, observo às folhas 10 que anexado ao processo tributário administrativo o **Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda Retido na Fonte do Ano-Calendarário 2010**.

Segundo o eminente Relator, e a decisão de primeiro grau, tal comprovação, no caso de sócio de pessoa jurídica não é suficiente para permitir que a pessoa física desse sócio se beneficie do suposto imposto de renda retido, salvo se ele - pessoa física - comprovar o recolhimento por parte da pessoa jurídica, esta sim, eleita pela lei, como a responsável tributária sobre a retenção e recolhimento do IRRF.

Não observo respaldo na lei para tal entendimento.

O Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, é claro ao explicitar em seu artigo 87:

“Art. 87. Do imposto apurado na forma do artigo anterior, poderão ser deduzidos (Lei nº 9.250, de 1995, art. 12):

(.....)

IV – o imposto retido na fonte ou o pago, inclusive a título de recolhimento complementar, correspondente aos rendimentos incluídos na base de cálculo;

§2º O imposto retido na fonte somente poderá ser deduzido na declaração de rendimentos se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos, ressalvado o disposto nos arts. 7º, §§1º e 2º, e 8º, §1º (Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 55) “

Claríssimo o comando legal. A dedução do imposto sobre a renda retido pela fonte pagadora só poderá ser realizada se o contribuinte tiver o comprovante, emitido por tal fonte, emitido em seu nome.

Verifico o documento anexado aos autos. A dedução não pode ser glosada, posto que embasa em documento legalmente exigido.

Não se pode imputar ao contribuinte o ônus de comprovar o recolhimento que deve ser efetuado por outrem. Tal exigência, além de desvirtuar o comando legal, imputa ao contribuinte dever da Administração Tributária, este indelegável e como cediço - vinculado a própria atuação da Entidade Tributante.

O próprio CTN, ao tratar do sujeito passivo, e novamente cumprindo seu papel constitucional de determinar os sujeitos passivos dos impostos, explicitou no artigo 45, parágrafo único:

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 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 cabam.***

Forçoso recordar, por amor à clareza e a metodologia da interpretação científica, que tal comando em tudo e por tudo se coaduna com a determinação codicista da sujeição passiva tributária, que no artigo 121, explicita que são sujeitos passivos, o contribuinte, por ter relação direta com a ocorrência do fato gerador e o responsável, aquele que sem ser o contribuinte, tem a obrigação determinada pela lei.

Com esses permissivos constantes da lei quadro tributária, o legislador competente, fez constar na lei tributária a previsão da retenção do imposto sobre a renda, em especial na Lei nº 7.713/88.

Em regra, o imposto sobre a renda retido na fonte é mera antecipação tributária, devendo ser o imposto sobre a renda da pessoa física apurado anualmente, por meio da declaração de ajuste anual. Tal constatação, embora conhecida de todos, é importante para fixarmos que o contribuinte e a incidência tributária não se deslocaram com a forma de tributação disposta pela Lei nº 7.713/88, revelando-se, o fonte, mera técnica arrecadatória.

Em síntese: Contribuinte é aquele que auferiu renda. Responsável é aquele que pagou o rendimento auferida pelo contribuinte. Ambos sujeitos passivos do imposto sobre a renda, nos termos do artigo 121 do CTN.

Não obstante, não se pode esquecer que a pessoa física do sócio não se confunde com a pessoa jurídica da sociedade por ele constituída.

Maria Helena Diniz, em sua obra clássica Curso de Direito Civil Brasileiro (1º Volume, Ed. Saraiva, pag.175), define pessoa jurídica como sendo:

"a unidade de pessoas naturais ou de patrimônio que visa à consecução de certos fins, reconhecida pela ordem jurídica como sujeito de direitos e de obrigações"

Assim não fosse, o direito não teria emprestado personalidade a tal ente, não teria erigido a pessoa jurídica como sujeito de direito e de obrigações, inclusive por vezes, como no caso em tela, preferindo que ela - a pessoa jurídica - ficasse responsável pelo dever de reter e recolher o tributo incidente sobre a renda, ou provento, percebido pela pessoa física, que

em face dessa percepção, se torna sujeito passivo do imposto sobre a renda na qualidade -esta sim - de contribuinte.

Nesse ponto, importante realçar, como faz a Professora de Direito Civil da PUC de São Paulo (*ob. cit*), que a natureza jurídica das pessoas jurídicas, segundo a teoria da realidade orgânica, admite que:

*"ao lado da pessoa natural, que é organismo físico, organismos sociais constituídos pelas pessoas jurídicas, **que tem existência própria distinta da de seus membros, tendo por objetivo realizar um fim social**"*

São nessas premissas dogmáticas e legais que se assentam os ditames da responsabilidade solidária tributária das pessoas naturais que se relacionam com a pessoa jurídica, que ao praticar um fato gerador tributário, se torna contribuinte ou responsável pelo tributo a ser recolhido.

Nesse sentido, leciona Paulo de Barros Carvalho (Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, pag. 314) ao comentar o artigo 128 do CTN, que preceitua:

"Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso 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."

Leciona, sobre o dispositivo, o Professor Emérito da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo e da Pontifícia Universidade Católica:

"Quanto à fixação de responsabilidade pelo crédito tributário há dois rumos bem definidos: um interno à situação tributária, outro externo. Diremos logo que o externo tem supedâneo na frase excepcionadora, que inicia o período - Sem prejuízo ...- e se desenrola no conceito prescritivo daqueles artigos que mencionamos (129 até 138). O caminho da eleição da responsabilidade pelo crédito tributário depositada numa terceira pessoa, vinculada ao fato gerador, no conduz a uma pergunta imediata: mas quem será essa terceira pessoa? A resposta é pronta, qualquer um, desde que não tenha relação pessoal e direta com o fato jurídico tributário, pois essa é chamada pelo nome de contribuinte."

Assim, a responsabilidade do sócio, a pessoal, só ocorrerá nos termos descritos pela Lei. E assim se pronuncia o CTN:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Logo para que se possa invocar a lei tributária para se imputar a responsabilidade aos sócios - como representante da pessoa jurídica - duas exigências devem estar cumpridas:

i) o crédito tributário deve estar constituído: *o que não ocorreu no fato em tela, posto que se intimou a recorrente para que ela comprovasse o recolhimento do tributo de responsabilidade de outrem;*

ii) deve estar comprovado pela autoridade lançadora que houve ato praticado com excesso de poderes ou infração de lei ou contrato social: *novamente não houve nenhuma comprovação, por parte do Fisco, da ocorrência de tais condições.*

A prevalecer a posição da decisão de piso, esposada pelo ilustre Relator, a eleição da pessoa jurídica como responsável tributário deixaria de ser o método mundialmente adotado como fonte de praticabilidade da Administração Tributária, para se transformar em imputação automática de responsabilidade tributária, o que como cediço, só ocorre nos termos posto pelo Código Tributário Nacional, o que não se observou no caso em apreço.

Logo, ao reverso de simplesmente glosar a dedução realizar - calçada como visto em documento previsto na lei tributária - deveria a Delegacia da Receita Federal do Brasil competente ter imediatamente tomado as devidas providências no sentido da recuperação do tributo não recolhido e se for o caso de ter sido retido - o que enseja a prática de crime - providenciar a cientificação do órgão competente. Oxalá, tal providência tenha sido tomada.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso de voluntário.

assinado digitalmente

Carlos Henrique de Oliveira - Redator