



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

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Recurso nº. : 151.070
Matéria : IRPF - Ex(s): 1998 e 1999
Recorrente : JOSÉ CARLOS VAZ DE LIMA
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II
Sessão de : 17 de outubro de 2007
Acórdão nº. : 104-22.716

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - ANTECIPAÇÃO DO DEVIDO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - FALTA DE RETENÇÃO - RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA - 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 (Súmula 1º CC nº 12).

RENDIMENTOS DO TRABALHO ASSALARIADO - AJUDA DE GABINETE E AJUDA DE CUSTO PAGAS COM HABITUALIDADE A MEMBROS DO PODER LEGISLATIVO ESTADUAL - COMPROVAÇÃO DOS GASTOS - TRIBUTAÇÃO - ISENÇÃO - Ajuda de gabinete e ajuda de custo pagas com habitualidade a membros do Poder Legislativo Estadual estão contidas no âmbito da incidência tributária e, portanto, devem ser consideradas como rendimento tributável na Declaração Ajuste Anual, quando não comprovado que ditas verbas destinam-se a atender despesas de gabinete, despesas com transporte, frete e locomoção do contribuinte e sua família, no caso de mudança permanente de um para outro município.

COMPETÊNCIA CONSTITUCIONAL - O fato de o produto da arrecadação do Imposto de Renda Retido na Fonte pelos Estados e Municípios, integrar sua receita orçamentária por força de disposições constitucionais, não implica na atribuição de competência às unidades da Federação para ditar normas a respeito de sua fiscalização e cobrança.

MULTA DE OFÍCIO - CONTRIBUINTE INDUZIDO A ERRO PELA FONTE PAGADORA - Não comporta multa de ofício o lançamento constituído com base em valores espontaneamente declarados pelo contribuinte que, induzido pelas informações prestadas pela fonte pagadora, incorreu em erro escusável no preenchimento da declaração de rendimentos.

INCONSTITUCIONALIDADE - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº. 2).

ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS MORATÓRIOS - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº. 4).

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ CARLOS VAZ DE LIMA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência a multa de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa, que negava provimento ao recurso, e Remis Almeida Estol, que provia integralmente o recurso.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 13 NOV 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros HELOÍSA GUARITA SOUZA, GUSTAVO LIAN HADDAD e ANTONIO LOPO MARTINEZ.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

Recurso nº. : 151.070
Recorrente : JOSÉ CARLOS VAZ DE LIMA

RELATÓRIO

JOSÉ CARLOS VAZ DE LIMA, contribuinte inscrito CPF/MF sob o nº 573.393.338-00 com domicílio fiscal na cidade de São José do Rio Preto, Estado de São Paulo, a Rua XV de Novembro, nº. 3470 - Apto 82 - Bairro Centro, jurisdicionado a DRF em São José do Rio Preto - SP, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 73/86, prolatada pela Terceira Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo - SP, recorre, a este Primeiro Conselho de Contribuintes, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 94/130.

Contra o contribuinte foi lavrado, em 06/08/02, Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 31/37) com ciência através de AR em 20/08/02, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 130.360,67 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de imposto de renda pessoa física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês ou fração, calculados sobre o valor do imposto, relativo aos exercícios de 1998 e 1999, correspondentes, respectivamente, aos anos-calendário de 1997 e 1998.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde a autoridade lançadora entendeu ter havido omissão e rendimentos recebidos de pessoa jurídica, em razão de ter sido detectados pagamentos a título de ajuda de custo, sem a devida retenção do imposto de renda na fonte. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º, e §§, da Lei nº. 7.713, de 1988; artigos 1º ao 3º, da Lei nº. 8.134, de 1990; artigos 1º, 3º e 11 da Lei nº. 9.250, de 1995 e artigo 21 da Lei nº. 9.532, de 1997.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

Os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil responsáveis pela constituição do crédito tributário lançado esclarecem, ainda, através do Termo de Verificação Fiscal, entre outros, os seguintes aspectos:

- que através de correspondência encaminhada pela Secretaria Geral de Administração da Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo, datada de 26 de novembro de 2001, em decorrência de procedimento fiscal instaurado junto aquela Casa Legislativa, esta Secretaria da Receita Federal foi informada que, a partir de maio de 1997, os srs Deputados, no exercício de seus mandatos, passaram a contar com verbas denominadas "Auxílio-Encargos Gerais de Gabinete e Auxílio Hospedagem", de valor mensal correspondente a 1.250 UFESP'S;

- que o contribuinte aqui fiscalizado exerceu seu mandato no período de maio de 1997 a fevereiro de 1998, conforme relação encaminhada pela Assembléia;

- que intimado a informar e comprovar se os valores que integraram a referida verba de "Auxílio-Encargos Gerais de Gabinete e Auxílio Hospedagem", foram oferecidos à tributação, conforme Termo de Intimação Fiscal datado de 23/07/2002 e encaminhado por via postal, o contribuinte não conseguiu produzir tal comprovação;

- que, desta forma, os valores não oferecidos à tributação, abaixo identificados, caracterizam-se como omissão de rendimentos, posto que a ajuda de custo isenta do imposto de renda é somente aquela que se reveste de caráter indenizatório, destinada a atender às despesas com transporte, frete e locomoção do beneficiário e de seus familiares, expressamente identificada pelo inciso I, artigo 40, do RIR/80, devendo os referidos valores serem considerados nos meses de seus efetivos créditos.

Em sua peça impugnatória de fls. 42/69, apresentada, tempestivamente, em 13/09/02, o autuado, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para considerar insubsistente a autuação, com base, em síntese, nas seguintes argumentações:

- que, quanto a sujeição passiva e a fonte pagadora, tem-se que o sujeito passivo é a fonte pagadora, por substituição, e não quem recebe. O ajuste nasce de outra obrigação, que é posterior a primeira, mesmo porque no caso os sujeitos passivos são diferentes;

- que resta evidente então, que nos termos do fixado pelas Leis 7.713, de 1988 e 8.134, de 1990, os rendimentos ditos omitidos, teriam, pudessem ser tributados, que o ser na fonte, sendo sujeito passivo, por disposição legal, em substituição, o empregador, no caso, a Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo, por vinculação empregatícia, como acusa o lançamento;

- que, quanto à natureza jurídica dos valores pagos, tem-se que os pagamentos reclamados pelo fisco como sujeitos a tributação pelo imposto sobre a renda, tomados como valores omitidos, em relação de trabalho vinculado à pessoa jurídica, teve por objetivo, conforme consta no artigo 11 da resolução 783/97, da Assembléia Legislativa de São Paulo, cobrir gastos necessários ao funcionamento dos gabinetes dos senhores deputados, no legítimo exercício do cargo para o qual foram eleitos;

- que com a criação da referida verba mensal, o que buscou a Diretoria da Assembléia Legislativa, na verdade, foi o corte as despesas mensais que tinha para possibilitar o pleno e completo exercício dos objetivos perseguidos pelos parlamentares, como: fornecimento de combustível, peças de veículos, custos de manutenção de frota de automóveis, despesas com hospedagem, impressão de livros e matéria didática, cópias reprográficas, material de escritório, assinaturas de jornais e revistas, e todo a gama de despesas que até então eram pagas pela mesma;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

- que constitui o auxílio encargos gerais de gabinete e auxílio hospedagem, adiantamentos para o suporte de gastos necessários e imprescindíveis ao exercício do cargo de parlamentar, nada mais. O seu caráter é indenizatório;

- que diante da situação criada com a dúvida instalada pelo fisco, em data de meados de 1999, cuidou a Assembléia Legislativa de procurar melhor compreender a situação criada pela Resolução, que tem força de lei, tendo por isso consultado um mestre na área tributária, o Prof. Roque Antonio Carrazza, o qual, em novembro de 1999, sobre o assunto concluiu no sentido de que jamais poderia ela ser tomada como sujeita ao imposto sobre a renda;

- que, portanto, considerando que os valores recebidos, longe de se constituírem valor novo agregado aos vencimentos dos senhores deputados, os quais se destinam a suportar as despesas dos mesmos, no exercício de suas regulares atividades, as quais não se limitam à freqüência na Assembléia Legislativa, mas também e em especial a deslocamentos constantes por todo o Estado de São Paulo, com concentração em suas bases eleitorais, por imprescindíveis são as despesas com locomoção, estadias, atendimentos etc;

- que não há porque, então, se argumentar como defendido pelo fisco, pelo menos verbalmente, que mesmo o mandamento inserido no inciso I, do artigo 40, do RIR/94, já demonstrava, em sentido contrário, que a ajuda de custo pelo instituto da isenção alcançado, só dizia respeito aos casos destinados a suportar as despesas com o transporte, frete e locomoção do beneficiado de um município para o outro, sujeito ainda à comprovação;

- que, quanto da incidência do imposto sobre a renda na fonte e seu beneficiário, tem-se que da leitura do artigo 157, I, da Constituição Federal emerge que a competência tributária nos casos de IRFON pertence à União, enquanto que o produto da arrecadação ao estado membro ou Distrito Federal. Argumenta-se então que, em caso como

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

dos autos, ainda que pertencente ao Estado ou Distrito Federal, é a União Federal quem tem o direito de arrecadar o imposto (capacidade tributária ativa);

- que, ainda que assim seja, resta evidente que a não retenção na fonte, pela Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo, não cuida de uma operação entre o beneficiado com o pagamento e a União, mas sim entre a Assembléia Legislativa e a União. Por outro lado, sendo a primeira integrante do Poder Legislativo do Estado, a conclusão inexorável é a de que o que se está pretendendo seja recolhido pertence ao Estado e não a União;

- que se o Estado de São Paulo, por seu integrante Poder Legislativo, não reclama o que lhe seria devido, muito pelo contrário, concorda com o não recolhimento, resta evidente que à União só cabe, no caso, considerar o valor como integrante da cota que lhe cabe por disposição inserida no inciso II, do artigo 157, da Lei Maior;

- que faz prova a favor do impugnante, por outro lado, o fato de que partiu da Assembléia Legislativa a informação da não tributação dos valores recebidos por conta de adiantamento de despesas;

- que foi a fonte pagadora quem (a) informou sobre o caráter de indenização da verba ajuda de custo como não sujeita ao imposto de renda; (b) foi ela, em razão de seu entendimento, quem deixou de reter na fonte o que é exigido pelo fisco federal;

- que, por outro lado, tendo em vista a utilização da SELIC, ainda que algo fosse devido - o que se admite apenas e tão somente para argumentar e, "ad cautelam", em razão do princípio da eventualidade - restaria ilegítimo o valor ao final reclamado, na exata medida em que inconcebível a utilização de tal "indexador", criado e utilizado para remuneração de títulos privados, na atualização monetária de tributos federais.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante a Terceira Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo - SP concluiu pela procedência da ação fiscal e manutenção do crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que alega o impugnante, em primeiro plano que, se algum imposto fosse devido, o seria pelo regime de fonte, sendo o sujeito passivo, por substituição, a Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo;

- que o art. 11 da lei nº. 8.981, de 1995 observa que, a partir de 1º de janeiro de 1995, a pessoa física deverá apurar o saldo em reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário, e apresentar anualmente declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal;

- que se conclui, assim, de forma inequívoca, que a responsabilidade tributária da fonte pagadora quanto à retenção na fonte e ao recolhimento do imposto, na condição de sujeito passivo responsável, não exclui a responsabilidade do beneficiário do respectivo rendimento, na condição de contribuinte, em oferecê-lo à tributação;

- que o contribuinte noticia que as verbas apontadas pelo Fisco, como omitidas, referem-se a valores mensais pagos pela Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo, para cobrir gastos necessários ao funcionamento dos gabinetes dos Deputados, no legítimo exercício do cargo para o qual foram eleitos, tendo, assim, essas verbas, caráter indenizatório, não havendo, outrossim, base para a pretensão deduzida no lançamento, já que inexistiram, no caso, acréscimo patrimonial, bem como riqueza consumida;

- que se analisando os documentos acostados aos autos, relativos à fonte pagadora Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo, bem como o Termo de Verificação Fiscal (fls. 29/30), constata-se que a apuração de omissão de rendimentos

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

tributáveis, nos anos-calendário 1997 e 1998, refere-se as verbas recebidas pelo contribuinte, na condição de parlamentar, a título de "Auxílio-Encargos Gerais de Gabinete e Auxílio Hospedagem", verbas essas, consideradas pela mencionada fonte pagadora como não-tributáveis;

- que o pagamento a parlamentar, a título de "Auxílio-Encargos Gerais de Gabinete de Deputado e Auxílio Hospedagem", configura remuneração por serviços prestados no exercício de emprego, cargos ou funções, constituindo rendimento produzido pelo trabalho, revestindo-se de todas as características formais e legais de fato gerador do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza;

- que, com efeito, o rendimento em questão, ainda que denominado "Auxílio" pela fonte pagadora, traduz, na realidade, aquisição de disponibilidade econômica, porquanto acresce o patrimônio do beneficiário e não repõe patrimônio anteriormente existente, constituído por rendimentos ou proventos que já se sujeitaram à tributação, se devida, na forma da lei;

- que a enumeração das isenções constantes no art. 40 do RIR/94 é taxativa, e não exemplificativa, não podendo prosperar, ainda, o pleito alternativo do contribuinte em estender, para as verbas em questão, a isenção de que trata o inciso I do referido artigo (ajuda de custo destinada a suportar as despesas de transporte, frete e locomoção do beneficiado, de um município para outro);

- que fazendo menção ao art. 157, I, da Constituição Federal, o recorrente defende a tese de que o Estado de São Paulo, sendo o beneficiário da arrecadação reclamada, se devida, e se este, por seu integrante Poder Legislativo, não reclama o que lhe seria devido, mas, pelo contrário, concorda com o não-recolhimento, resta evidente que à União só cabe, no caso, considerar o valor como integrante da cota que lhe cabe por disposição inserida no inciso II, do art. 157, da Constituição Federal;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

- que se frise que o art. 157, I, da Constituição Federal, ao dispor que pertence aos Estados e ao Distrito Federal o produto da arrecadação do imposto da União sobre a renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos por eles pagos a qualquer título, está tratando, única e exclusivamente, da questão da "Repartição das Receitas Tributárias", ou da participação das pessoas políticas - Estados e Distrito Federal - no produto da arrecadação;

- que, portanto, não é lícito ao Estado-Membro ou aos seus Poderes deixar de reter o imposto, devendo ser observado que, mesmo lhe pertencendo o produto da arrecadação, não pode abrir mão dela sob o fundamento do exercício de um suposto direito;

- que também não procede à tentativa do impugnante em enquadrar a percepção das verbas em análise no campo da não-incidência tributária, uma vez que a Constituição Federal, berço desta não-incidência, não elenca hipóteses aplicáveis a este caso concreto, que pudessem servir de lastro à pretensão do contribuinte;

- que não se verifica, relativamente ao caso em tela, qualquer prática reiterada a autoridade administrativa, no sentido de excluir acréscimos legais quando da tributação de verbas recebidas por parlamentares a título de "Auxílio-Gabinete", não se vislumbrando, também, para efeito de exoneração dos acréscimos legais, a possibilidade de aplicação da analogia entre os casos que envolvem essas verbas, pagas com habitualidade, e os casos que tratam da percepção isolada, pelo empregado, de quantias que, numa primeira análise perfunctória, poderiam se enquadrar como "ajuda de custo" de que trata o art. 40, inciso I, do RIR/94;

- que havendo previsão legal para o cálculo dos juros de mora, efetuado em percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente, não cabe à autoridade julgadora exonerar a correção dos valores legalmente estabelecida, carecendo, assim, de amparo

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

legal à discordância do impugnante em relação ao cálculo dos juros de mora com base na taxa SELIC.

As ementas que, resumidamente, consubstanciam os fundamentos da decisão de Primeira Instância são as seguintes:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1997, 1998

Ementa: MAJORAÇÃO DOS RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS - Ausente da legislação tributária federal dispositivos que determine a exclusão da remuneração paga a Parlamentar a título de "Auxílio-Encargos Gerais de Gabinete e Auxílio-Hospedagem", esta deve ser incluída entre os rendimentos brutos para todos os efeitos fiscais.

Compete à União instituir imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, bem como estabelecer a definição do fato gerador da respectiva obrigação. O caráter indenizatório e a exclusão, dentre os rendimentos tributáveis do pagamento efetuado a assalariado devem estar previstos pela legislação federal para que seu valor seja excluído do rendimento bruto. Não pode o Estado-Membro ou seus Poderes, mediante invasão da competência tributária da União, estabelecer, no campo do imposto de renda, isenção ou casos de não-incidência tributária.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - A responsabilidade da fonte pagadora pela retenção na fonte e recolhimento do tributo não exclui a responsabilidade do beneficiário do respectivo rendimento, no que tange ao oferecimento desse rendimento à tributação em sua declaração de ajuste anual.

JUROS DE MORA. TAXA REFERENCIAL. SELIC - Havendo previsão legal da aplicação da taxa SELIC, não cabe à Autoridade Julgadora a cobrança dos juros de mora legalmente estabelecida.

Lançamento Procedente".

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 08/03/06, conforme Termo de Intimação de fls. 90/93 e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, dentro do

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

prazo hábil (06/04/06), o recurso voluntário de fls. 94/130, instruído com os documentos de fls. 131/134, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

A matéria de que trata estes autos se restringe tão-somente aos valores recebidos a título de "Auxílio Encargos Gerais de Gabinete de Deputado e Auxílio-Hospedagem" da Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo e consignada pela fonte pagadora como rendimentos isentos ou não tributáveis.

De fato, analisando-se os documentos acostados aos autos, relativos à fonte pagadora Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo, bem como o Termo de Verificação Fiscal, constata-se que a apuração de omissão de rendimentos tributáveis, nos anos-calendário 1997 e 1998, referem-se as verbas recebidas pelo contribuinte, na condição de parlamentar, a título de "Auxílio-Encargo Gerais de Gabinete e Auxílio-Hospedagem", verbas essas, consideradas pela mencionada fonte pagadora como não-tributáveis. Observa-se, ainda, que em correspondência encaminhada pela Secretaria Geral de Administração da Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo, datada de 26 de novembro de 2001, em decorrência de procedimento fiscal instaurado junto aquela Casa Legislativa, que a Secretaria da Receita Federal foi informada que, a partir de maio de 1997, os srs Deputados, no exercício de seus mandatos, passaram a contar com verbas denominadas "Auxílio-Encargo Gerais de Gabinete e Auxílio Hospedagem", de valor mensal correspondente a 1.250 UFESP'S.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

Em sua defesa o contribuinte noticia que as verbas apontadas pelo Fisco, como omitidas, referem-se a valores mensais pagos pela Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo, para cobrir gastos necessários ao funcionamento dos gabinetes dos Deputados, no legítimo exercício do cargo para o qual foram eleitos, tendo, assim, essas verbas, caráter indenizatório, não havendo, outrossim, base para a pretensão deduzida no lançamento, já que inexisteram, no caso, acréscimo patrimonial, bem como riqueza consumida.

Desta forma, para que haja melhor compreensão no julgamento deste feito, será adotada uma metodologia didática para a apreciação das múltiplas contestações interpostas pelo Recorrente, cuja abordagem será desenvolvida em função dos prismas a seguir descritos:

- a) Quanto ao aspecto da ilegitimidade passiva do recorrente;
- b) Auxílio Encargos Gerais de Gabinete de Deputado e Auxílio Hospedagem / Ajuda de Custo - Incidência Tributária;
- c) O poder de tributar da União, Estados e Municípios;
- d) Multa e responsabilidade de fonte pagadora;
- e) Juros moratório - taxa SELIC.

Quanto ao aspecto da ilegitimidade passiva do recorrente, tem-se que de uma leitura atenta da peça recursal logo evidencia que o suplicante entende que o imposto de renda na fonte em discussão é típico de imposto por antecipação do devido na declaração e só poderia ser exigido da fonte pagadora.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

A jurisprudência firmada neste Tribunal Administrativo quanto à matéria, após longo estudo e debate, se desenvolveu no sentido da legalidade de tais lançamentos quando a ação fiscal ocorrer depois de encerrado o ano-calendário.

Assim, após a análise da questão em julgamento só posso acompanhar a decisão de Primeira Instância, já que o meu entendimento, acompanhado pelos dos demais pares desta Câmara, sobre o caso é convergente, pelas razões alinhadas na seqüência:

Indiscutivelmente, estamos diante de um imposto com característica de imposto, que poderia ter sido exigido na fonte, conhecido como antecipação do devido na declaração.

O Código Tributário Nacional - CTN reconhece a existência de duas possíveis entidades pessoais no pólo passivo de qualquer relação jurídica tributária, quais sejam: o contribuinte e o responsável (art. 121, parágrafo único). Desta forma, somente pode ser sujeito passivo a pessoa que tenha relação direta e pessoal com o fato gerador - hipótese em que a pessoa é contribuinte -, ou a pessoa que não seja o contribuinte, mas tenha necessariamente algum tipo de vínculo com o fato gerador - hipótese prescrita no art. 128 do CTN para a figura do responsável.

O art. 45 do CTN conceitua o contribuinte do imposto de renda como a pessoa que seja titular da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou provento tributável. Como, também, no parágrafo único do mesmo artigo estatui que "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".

Assim, aquele que aufera a renda ou o provento é o contribuinte do imposto de renda, por ter relação direta e pessoal com a situação que configura o fato gerador desse tributo, que é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou provento.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

Por outro lado, a fonte pode ser responsabilizada legalmente pelo cumprimento da obrigação de recolher o imposto de renda porque possui um vínculo com o fato gerador, eis que efetua o pagamento ou crédito que decorre da renda ou do provento tributável, embora não tenha relação natural com o fato sujeito à tributação, já que não é a pessoa titular da aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou do provento tributável.

Nesta Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, a Jurisprudência é pacífica no sentido de que quando a fonte tenha efetuado a retenção e fornecido o respectivo comprovante ao beneficiário da renda ou do provento, e caso o imposto seja considerado antecipação do imposto devido pelo beneficiário na declaração de ajuste anual, este tem o direito de compensar o imposto retido, ainda que a fonte não o tenha recolhido, já que a responsabilidade passa a ser exclusiva da fonte pagadora.

Da mesma forma, a Jurisprudência é pacífica no sentido de que se a previsão da tributação na fonte se dá por antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual e se a ação fiscal ocorrer após o ano-base da ocorrência do fato gerador, incabível a constituição de crédito tributário através do lançamento de imposto de renda na fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. O lançamento, a título de imposto de renda, se for o caso, deverá ser efetuado em nome do contribuinte, beneficiário do rendimento, exceto no regime de exclusividade do imposto na fonte.

Em síntese, a fonte tem o direito de descontar o imposto de renda na fonte quando paga a renda ou provento e por outro lado, o contribuinte tem o direito de receber da fonte o informe de rendimento e retenção, para que possa exercer os efeitos de direito daí eventualmente derivados, inclusive o de compensar o imposto retido na fonte com o imposto que tiver que pagar na declaração de ajuste anual.

Assim, é conclusivo que, segundo a lei tributária, para que o contribuinte possa exercer o direito de compensar o imposto pago na fonte com o imposto a pagar sobre

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

os rendimentos na declaração anual de ajuste, é necessário que a fonte lhe forneça o comprovante de retenção.

No caso em análise, é fato inegável que o valor pago para o suplicante tem origem em rendimentos tributáveis sujeitos à retenção na fonte como antecipação do imposto devido na declaração.

Por outro lado, tem-se como regra básica que a percepção de rendimentos pode gerar a obrigação de ser pago o tributo correspondente; para tanto, a legislação ordinária fixa os parâmetros que, uma vez atingidos, dão lugar ao nascimento da obrigação tributária.

Dentre as regras traçadas pela lei tributária, está a que marca o momento em que se considera ocorrida à disponibilidade da renda ou dos proventos e, conseqüentemente, em que nasce a obrigação tributária correspondente.

A responsabilidade pela retenção do imposto, no caso dos autos, nos termos da lei que a instituiu, se dá a título de antecipação daquele que o contribuinte, pessoa física, tem o dever de apurar em sua declaração de ajuste anual.

A pessoa física beneficiária é o titular da disponibilidade econômica, ou seja, é efetivamente o contribuinte. O fato de a fonte não efetuar a retenção, a título de antecipação do devido na declaração, não exime o contribuinte - pessoa física de incluir os rendimentos recebidos em sua declaração de ajuste anual.

Logo, considerando que as pessoas físicas beneficiárias dos rendimentos pagos, sobre o qual se poderia, na época oportuna, ter-se exigido o imposto de renda da fonte pagadora a título de antecipação (antes do encerramento do ano-calendário), encontram-se relacionadas nominalmente na listagem da Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo, cabe a constituição dos lançamentos de ofício junto àqueles contribuintes,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

uma vez comprovado que os mesmos deixaram de oferecer estes valores à tributação em suas declarações de ajuste anual.

No caso de imposto incidente na fonte, a título de redução na declaração, a ausência da retenção não exime o beneficiário de declarar todos os rendimentos recebidos no ano-base, pois a pessoa jurídica ou física beneficiária é efetivamente o sujeito passivo - contribuinte, nos exatos termos da lei.

Em face de julgamentos levados a efeito neste Colegiado, constatou-se, ainda, que o Fisco, em lançamento de ofício, ora exigia o imposto de renda junto à fonte pagadora, ora exigia o imposto do beneficiário, pessoa física ou jurídica, seja lançando os rendimentos omitidos na declaração, seja deslocando rendimentos declarados como isentos/não tributáveis para rendimentos tributáveis.

A legislação regente não dá guarida a essa opção, quanto ao mesmo fato (rendimento). Por ocasião do lançamento, só há um sujeito passivo. A lei não dá guarida ao fisco de eleger, conforme as circunstâncias, ora um, ora outro. Tendo-se a identificação do beneficiário, sobre ele deve recair o imposto, visto ser sujeito passivo - contribuinte da relação jurídica. Dando-se a ação fiscal dentro do ano-base, a exigência há de ser na fonte pagadora, nos exatos preceitos da lei. Qualquer outro procedimento poder-se-ia chegar à situação de se exigir o mesmo imposto tanto da fonte pagadora como do contribuinte pessoa física ou jurídica, tipificando *bis in idem*. Há possibilidades para tanto, por exemplo: fonte pagadora em determinada Região Fiscal e pessoa física ou jurídica em outra; pessoa física ou jurídica não mais com vínculo com a fonte pagadora, sem que essa possa informar ao beneficiário do rendimento ter sofrido a ação fiscal para recolher o imposto não retido e a pessoa física ou jurídica beneficiária também sofrer ação fiscal.

Em outra situação, poder-se-ia exigir o imposto na fonte quando o beneficiário sequer estaria sujeito à apresentação da declaração, quando, então, a exigência do imposto na fonte, após o prazo da entrega da declaração, seria improcedente, visto que a

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

incidência, nos termos legais, é tão-somente a título de antecipação. Antecipar o quê se, nesse caso, sequer o beneficiário encontrava obrigado a apresentar a DIRPF.

Assim, é que o legislador, nos casos de incidência na fonte, quanto a rendimentos pagos e não sujeitos a ajuste anual, previu ser de inteira responsabilidade da fonte pagadora o recolhimento de imposto não retido. Fala-se, aqui, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, com ênfase aos seus artigos 99, 100 e 103.

Referidos artigos encontram-se consolidados nos arts. 574 e parágrafo único, 576 e 576 do RIR/80; 791, 795 e 919 do RIR/94; e 717, 721 e 722 do RIR/99, citando os dois primeiros a título de ilustração e, o último, em vigência.

Apesar de os três Regulamentos acima citados considerarem os dispositivos legais previstos no Decreto-lei nº 5.844, de 1943, como também aplicáveis à obrigação da fonte de reter o imposto quando do pagamento de rendimento sujeitos à incidência na fonte a título de antecipação, não é este o ordenamento jurídico previsto naquele diploma legal.

Na sistemática do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, no "Título I - Da Arrecadação por Lançamento - Parte Primeira - Tributação das Pessoas Físicas" (arts. 1º a 26) previa-se a incidência de imposto de renda anual, por cédulas, deduções cedulares e abatimentos) e ainda não contemplava a incidência de imposto na fonte sobre os rendimentos sujeitos à tabela progressiva anual.

Na "Parte Segunda - Tributação das Pessoas Jurídicas" do art. 27 a 44. Os artigos 45 a 94 referem-se a casos especiais de incidência de imposto (espólio, liquidação, extinção e sucessão de pessoas jurídicas, empreitadas de construção, atividade rural, transferência de residência para o País, administração do imposto pela entrega da declaração, pagamento do imposto em quotas, meios, local e prazo de pagamento).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

O Título II - Da Arrecadação das Fontes que interessa à formação de convicção para julgamento do lançamento em questão, desdobra-se em III Capítulos, que são:

O Capítulo I envolve os seguintes rendimentos: quotas-partes de multas (art. 95), títulos ao portador e taxas (art. 96), rendimentos de residentes ou domiciliados no estrangeiro (art. 97) e de exploração de películas cinematográficas estrangeiras (art.98). Esses rendimentos sujeitavam-se ao imposto de renda na fonte a alíquotas específicas.

O Capítulo II - Da retenção do Imposto determina, no art. 99, o momento em que compete à fonte reter o imposto referente aos rendimentos especificados nos arts. 95 e 96. E, no art. 100, o momento da retenção quanto aos rendimentos tratados nos arts. 97 e 98.

O Capítulo III - Do Recolhimento do Imposto disciplina a obrigatoriedade de recolher aos cofres públicos o imposto retido e o prazo desse recolhimento (arts. 101 e 102, respectivamente). E, em seu art. 103, espelha o seguinte ditame legal:

“Art. 103. Se a fonte ou o procurador não tiver efetuado a retenção do imposto, responderá pelo recolhimento deste, como se o houvesse retido.”

Dos dispositivos legais acima, pode-se constatar os seguintes fatos:

1 - No Decreto-lei nº 5.844, de 1943, ainda não havia sido instituído o regime de tributação de imposto na fonte sobre rendimentos do trabalho assalariado e não assalariado, que eram tributados tão-somente na declaração anual;

2 - Os artigos 95 a 98 do referido Decreto-lei contemplam quatro tipos de rendimentos que se sujeitavam ao imposto na fonte e não eram incluídos na declaração

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

anual. Ou seja, embora não expressamente na lei, a incidência era de exclusividade de fonte;

3 - Na seqüência, tratando-se de rendimentos que sofriam a incidência de imposto de renda na fonte quando do pagamento ao beneficiário, sem que aqueles rendimentos se sujeitassem à tributação na declaração anual, sabiamente o legislador, no art. 103, instituiu a figura típica do responsável pelo imposto, caso não tivesse efetuado a retenção a que estava obrigado. Assim, em casos que tais, instituiu-se a figura do substituto, conforme defendido na doutrina.

É de notório conhecimento o disciplinamento do inciso III, do art. 97, do CTN, através do qual somente a lei pode estabelecer a definição de sujeito passivo.

Ocorre que, ao longo dos anos, o artigo 103 do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, equivocadamente, vem constituindo matriz legal de artigo de Regulamento do Imposto de Renda, baixado por Decretos, os quais têm a função de tão-somente consolidar e regulamentar a legislação do imposto de renda. Assim, nos termos do art. 99 do CTN, "O conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos, ...".

Logo, não pode dispositivo regulamentar, baixado por Decreto, estender o conceito de sujeito passivo, no caso de responsável, onde a lei não o fez.

A responsabilidade, no caso da fonte pagadora obrigada a reter o imposto de renda, a título de redução daquele a ser apurado na Declaração de Ajuste Anual, se dá tão-somente dentro do próprio ano-base. Cabível, sem contudo, pretender firmar posição, o entendimento de ser o ato de reter o imposto, na sistemática de antecipação, mera obrigação acessória.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

Isto porque o fato de a fonte pagadora não efetuar a retenção do imposto na fonte, a título de antecipação, por mero equívoco ou mesmo omissão, não significa que o beneficiário do rendimento esteja desobrigado de incluir esses rendimentos entre aqueles sujeitos na declaração, pois, efetivamente, é ele o contribuinte.

Nesse sentido, vasta é a jurisprudência deste Colegiado e também a das demais Câmaras deste Conselho, competentes para julgar a matéria, podendo-se citar os seguintes Acórdãos 102-43.925, 104-12.238 e 106-11.335.

Pode-se, pois concluir, o equívoco quanto à eleição da fonte, como sujeito passivo (responsável-substituto), quando a retenção é, por lei, mera antecipação do devido na declaração e a exigência se dá após o correspondente ano-base. Até porque, perante o órgão fiscalizador e julgador administrativo, em primeiro ou segundo grau, a pessoa física ou jurídica são os beneficiários dos rendimentos e, portanto, sujeito passivo/contribuinte na declaração de rendimentos. Daí a firme jurisprudência administrativa no sentido de se manter a exigência do imposto de renda apurado na declaração anual, decorrente da inclusão dos rendimentos que não sofreram a incidência na fonte.

A este respeito à própria Secretaria da Receita Federal fez publicar o Parecer Normativo SRF nº. 01, de 24 de setembro de 2002, onde se aborda o tema, na mesma linha de pensamento deste Tribunal Administrativo. Qual seja: em se tratando de imposto retido na fonte no regime de antecipação, a responsabilidade do contribuinte é supletiva à do substituto tributário, que passa a ser excluído do pólo da sujeição passiva a partir da data para a entrega da declaração de rendimentos do beneficiário pessoa física, ou, após a data prevista para encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, conforme se depreende dos excertos abaixo transcritos:

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

“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:

(...).

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).

(...).

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 CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

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.

(...).

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 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*:

(...).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

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. 9ª da Lei nº. 10.426, de 2002, constatando-se que o contribuinte:

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.”

As decisões prolatadas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, tem-se manifestado, sistematicamente, no mesmo sentido, conforme se constata nas decisões abaixo:

Acórdão CSRF 01-03.661 - DOU 22/04/03:

“IRF - ANTECIPAÇÃO DO DEVIDO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - FALTA DE RETENÇÃO - RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA - Constatada pelo Fisco a ausência de retenção do Imposto de Renda na Fonte, a título de antecipação do imposto devido na Declaração de Ajuste Anual, após o término do ano-calendário, incabível a constituição do crédito tributário mediante o lançamento de Imposto de Renda na Fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. O lançamento a título de imposto de renda, se for o caso, deverá ser efetuado em nome do contribuinte, o beneficiário do rendimento.”

Acórdão CSRF 01-04.565 - DOU 12/08/03:

“IRF - RESPONSABILIDADE - Nas hipóteses de falta de retenção e recolhimento do IR Fonte como antecipação do devido no ajuste anual da pessoa jurídica, o tributo só pode ser exigido da fonte até o fim do ano base, cabendo a partir daí a exigência na pessoa física beneficiária, eleita pela lei como contribuinte e que deveria incluir os rendimentos em sua declaração,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

(Dec. Lei 5.844/43 arts. 76, 77 e 103, Lei n 8.383/91 arts. 8º, 11, 13, § único e 15 inc. II).”

Acórdão CSRF 01-03.775 - DOU 04/07/03:

“IRF - ANTECIPAÇÃO DO DEVIDO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - FALTA DE RETENÇÃO - RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA - Constatada pelo Fisco a ausência de retenção do Imposto de Renda na Fonte, a título de antecipação do imposto devido na Declaração de Ajuste Anual, após o término do ano-calendário, incabível a constituição do crédito tributário mediante o lançamento de Imposto de Renda na Fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. O lançamento, a título de imposto de renda se for o caso, deverá ser efetuado em nome dos contribuintes, beneficiários, sobretudo se, sendo estes diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, os benefícios resultaram de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos (CTN, artigos 135, 137, I e II, e 14).”

Assim sendo, não tem sentido a argumentação do suplicante para que se exija da fonte pagadora o imposto em questão, já que o mesmo representa simples antecipação do tributo devido pelo suplicante envolvido e o lançamento ocorreu depois de encerrado o período de apuração em que o rendimento deveria ser tributado.

Quanto ao “Auxílio Encargos Gerais de Gabinete de Deputado e Auxílio-Hospedagem” recebidos de forma habitual, em si, é de se ressaltar, que este Conselho firmou entendimento que vantagens outras, pagas sob a denominação de subsídio fixo, anuênios, ajuda de custo e de gabinete, e que não se revestem das formalidades previstas no inciso XX, do art. 6º da Lei N.º 7.713, de 1988, são tributáveis, devendo integrar os rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual. Nesta vertente, entre outros, os Acórdãos abaixo cujas ementas transcrevo:

Acórdão nº. : 102-44.928

“IRPF - RENDIMENTO DO TRABALHO ASSALARIADO - AJUDA DE CUSTO - TRIBUTAÇÃO - ISENÇÃO - Ajuda de Custo paga com habitualidade à membros do Poder Legislativo Estadual está contida no

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

âmbito da incidência tributária e, portanto, deve ser considerada como rendimento tributável na Declaração Ajuste Anual, se não for comprovada que a mesma destina-se a atender despesas com transporte, frete e locomoção do contribuinte e sua família, no caso de mudança permanente de um para outro município. Não atendendo estes requisitos não estão albergados pela isenção prescrita na legislação tributária."

Acórdão nº.: 102-45.691

"IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - AJUDA DE CUSTO - Ajuda de custo paga com habitualidade e, que não se destina atender às despesas com transporte, frete e locomoção do beneficiado e seus familiares, em caso de remoção de um município para outro, sujeita a comprovação posterior, está contida no âmbito da incidência tributária, devendo ser considerada como rendimento tributável na Declaração de Ajuste Anual."

Acórdão nº.: 104-19.016

"AJUDA DE CUSTO - Os valores recebidos a título de Ajuda de Custo quando condicionados à freqüência nas sessões legislativas são tributáveis, eis que não se confundem com indenização de gastos decorrentes de mudança definitiva de local de trabalho que estão acobertados pela isenção."

Acórdão nº.: 104-19.027

"AJUDA DE CUSTO - PAGAMENTO COM HABITUALIDADE - TRIBUTAÇÃO - Os valores recebidos a título de ajuda custo somente são isentos quando pagos em caráter eventual e destinados a custear as despesas de mudança do local em que se exerce a atividade profissional. Pagamentos habituais e sem vinculação com a mudança motivada por terceiros devem ser oferecidos à tributação."

Acórdão nº. : 104-19.186

"IRPF - PARLAMENTAR - AJUDA DE CUSTO - Somente não se sujeitam à tributação as verbas recebidas a título de ajuda de custo, quando comprovadamente gastas com passagens aéreas, serviços postais e tarifas telefônicas, por parlamentares no exercício de seus mandatos."

Acórdão nº.: 106-13.043

"AJUDA DE CUSTO DE PARLAMENTAR - VERBA EXTRAORDINÁRIA - TRIBUTAÇÃO - RESPONSABILIDADE OBJETIVA E DIRETA - Ajuda de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

custo somente pode ser considerada isenta de IR se o beneficiário comprovar o atendimento dos requisitos estabelecidos no art. 6º, inciso XX da Lei nº. 7.713/88, o que não restou evidenciado nestes autos. Mesmo destino no que tange a verba por comparecimento em sessão extraordinária, sem previsão legal de isenção. Meros argumentos de caráter social não elidem a responsabilidade tributária do contribuinte, notadamente quando ciente previamente, e após os procedimentos fiscalizatórios comprovados da ocorrência do fato gerador do IR. Lançamento de Ofício procedente.”

É de se reforçar ainda a observação de que compete à União legislar sobre o imposto de renda incidente sobre os rendimentos e proventos de qualquer natureza.

A luz do disposto no § 4º do art. 3º da Lei n.º 7.713, de 23 de dezembro de 1988, para fins de tributação independe a titulação que se dê ao rendimento, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título. Reza o citado dispositivo legal:

“Art. 3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos artigos 9º e 14 desta Lei.

(...).

§ 4º - A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.”

Não prospera, portanto, a afirmação de que o “Auxílio Encargos Gerais de Gabinete de Deputado e Auxílio-Hospedagem” recebidos de forma habitual e paga pela Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo para os deputados, têm caráter indenizatório. O disposto no Art. 6º do acima citado diploma legal em seu inciso V, exclui do campo da incidência tributária somente a indenização e o aviso prévio pagos por despedida ou rescisão de contrato de trabalho e FGTS (CLT artigos 477 e 499) e até o limite garantido por Lei.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

Nesta direção têm sido o entendimento do Superior Tribunal de Justiça conforme decisão, entre outras, prolatada pelo Exmo Sr Ministro ARI PARGENDLER, da 2ª Turma, nos autos do Recurso Especial nº 187.189/RJ de 19/11/998, publicada no DJ de 01/02/1999, cuja ementa transcrevo a seguir:

“EMENTA. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. RESCISÃO INCENTIVADA DO CONTRATO DE TRABALHO. A jurisprudência da Turma se firmou no sentido de que todo e qualquer valor recebido pelo empregado na chamada demissão voluntária está a salvo do imposto de renda. Ressalva do entendimento pessoal do relator, para quem a indenização trabalhista que está isenta do imposto de renda é aquela que compensa o empregado pela perda do emprego, e corresponde aos valores que ele pode exigir em Juízo, como direito seu, se a verba não for paga pelo empregador no momento da despedida imotivada - tal como expressamente disposto no artigo 6º, V, da Lei nº 7.713, de 1988, que deixou de aplicado sem declaração formal de inconstitucionalidade. Recurso Especial conhecido e provido.”

Desta forma não há porque o “quantum” pago ao recorrente a título de “Auxílio Encargos Gerais de Gabinete de Deputado e Auxílio-Hospedagem” recebidos de forma habitual, sem necessidade de comprovação, para atender sua atividade de parlamentar estar fora do campo da incidência tributária.

De conformidade com o prescrito no art. 176 do Código Tributário Nacional, a isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão e, a lei, deve ser interpretada literalmente.

Somente a ajuda de custo paga por entidade do poder público ou privado para atender as despesas com transporte, frete e locomoção do beneficiário e seus familiares, em caso de remoção de um município para outro, sujeita à comprovação posterior, está fora do campo da incidência tributária consoante disciplina legal prevista no inciso XX, do art. 6º da Lei N.º 7.713, de 1988.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

Assim, somente não se sujeitam à tributação as verbas recebidas a título de "ajuda de custo", quando comprovadamente gastas com passagens aéreas, serviços postais, hospedagens, tarifas telefônicas e outros serviços, por parlamentares no exercício de seus mandatos.

Sustenta, ainda, o suplicante a tese de que a União é incompetente para atuar como pólo ativo no presente procedimento administrativo fiscal.

Com a "permissa máxima data vênia", a tese merece alguns reparos.

Preliminarmente, é de se destacar que nossa Carta Magna no Título VI - DA TRIBUTAÇÃO E DO ORÇAMENTO - Capítulo I - DO SISTEMA TRIBUTÁRIA NACIONAL, dita as normas que devem ser observadas pela União, Estados e Municípios. Os art.'s 145 a 162 disciplinam os princípios gerais, o poder e a limitação de tributar e da repartição das receitas tributárias.

Reza o inciso III do art. 153 da Constituição Federal:

"Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...).

III - renda e proventos de qualquer natureza;"

O art. 43 do Código Tributário Nacional - Seção IV - Imposto de Renda e Proventos de qualquer Natureza, dispõe:

"Art. 43 - O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos não compreendidos no inciso anterior.”

O ilustre e festejado mestre Prof. Dr. CELSO RIBEIRO BASTOS, “in” Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário - 5ª Edição - Editora Saraiva - ao abordar em seu Capítulo II - a Competência Tributária, preleciona:

“2. DISTRIBUIÇÃO DE COMPETÊNCIAS

É um dos suportes fundamentais da Federação o poder instituir e arrecadar tributos próprios. Não poderia haver uma efetiva autonomia dos diversos entes que compõem a Federação se estes dependessem tão-somente das receitas que lhes fossem doadas. Não. Sem a independência econômica e financeira não pode haver qualquer forma de autonomia na gestão da coisa pública. Daí porque a nossa Constituição Federativa esmerar-se em conferir tributos próprios às diversas entidades que a compõem (à União, aos Estados-Membros, ao Distrito Federal e aos Municípios).”

Análise do acima exposto nos leva a concluir indubitavelmente que a competência de instituir e arrecadar o Imposto sobre Renda e Proventos de qualquer Natureza é da União que, portanto, tem o poder de fiscalizar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito o passivo. Isto é o que está prescrito no art. 194 do CTN, a seguir transcrito, “in verbis”:

“Art. 194 - A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação.”

Assim, não há como prosperar a tese do Recorrente quanto a União atuar como pólo ativo nos autos deste procedimento administrativo fiscal. A competência para instituir, arrecadar e fiscalizar o Imposto sobre Renda e Proventos de qualquer Natureza” é da União conforme disciplina as disposições constitucionais e legais acima descritas.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

O que não se pode confundir é o poder e a competência de tributar com a repartição das receitas tributárias, estas com indiscutível e inatacável objetivo de promover a gestão orçamentária e financeira do Poder Público.

De fato a Seção VI, do Capítulo I, do Título VI da Constituição Federal trata da repartição da receitas tributárias e, o art. 157, prescreve:

“Art. 157 - Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal:

I - o produto da arrecadação do imposto da União sobre a renda e proventos de qualquer natureza, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem:...”

Ora, o dispositivo constitucional acima em hipótese alguma autoriza interpretar que pelo simples fato de pertencer aos Estados e ao Distrito Federal o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem, tenha sido outorgado aos Estados Membros da Federação competência para ditar normas quanto a instituição, arrecadação e fiscalização do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. Note-se que aqui se faz referência a imposto da União e não dos Estados, Municípios e Distrito Federal.

Portanto, o objetivo do disposto no artigo retro-mencionado é a de promover a repartição da receita tributária pertencente à União e, neste particular, o artigo 159 estabelece as normas para sua distribuição disciplinado em seu § 1º que para efeito de cálculo a entrega a ser efetuada de conformidade com o previsto em seu inciso I, excluirá a parcela da arrecadação do imposto de renda e proventos de qualquer natureza pertencente aos Estados e ao Distrito Federal nos exatos termos do disposto no inciso I do art. 157.

Neste particular, adverte HUGO DE BRITO MACHADO, “in” Curso de Direito Tributário, 19ª Edição - Atlas:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

“Não se há de confundir a condição de sujeito ativo com a de destinatário do produto da arrecadação ou fiscalização de tributos, ou da execução de leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária. Essas atribuições podem ser conferidas por uma pessoa jurídica de direito público a outra, mas isto não implica transferência da condição de sujeito ativo.”

Ademais, se o Estado deixar de promover a retenção do imposto de renda devido, renunciando, portanto, a arrecadação que lhe pertence, o sujeito passivo da obrigação tributária na qualidade de titular da disponibilidade econômica e jurídica do rendimento (Art. 45, do CTN), terá que oferecê-lo à tributação em sua Declaração de Ajuste Anual.

Por derradeiro, frise-se que nos autos deste procedimento administrativo fiscal não se está discutindo o destino do imposto de renda retido na fonte, mas, sim, o fato de o Recorrente não ter incluído no conjunto dos rendimentos tributáveis a parcela à ele atribuído a título de “Ajuda de Custo” (Auxílio Encargos Gerais de Gabinete de Deputado e Auxílio-Hospedagem).

Quanto ar a questão relativa a legalidade da exigência da multa de ofício de 75% sobre o valor do imposto, entendo que a razão esta com o suplicante, pelos motivos abaixo expostos.

Quanto ao mérito da discussão, os autos dão provas de que, o suplicante é realmente o sujeito passivo do tributo reclamado nestes autos, independentemente de ter havido ou não a retenção na fonte.

Outrossim, por força do protesto interposto pelo suplicante, é indiscutível e inatacável que o contribuinte, utilizando-se das informações prestadas pela Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo, considerou, nos anos-calendário 1997 e 1998, os valores recebidos na condição de parlamentar, como não-tributáveis, sendo induzido a erro escusável no preenchimento de sua Declaração de Ajuste Anual.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

É de se admitir que o suplicante agiu de boa fé ao utilizar-se das informações prestadas pela fonte pagadora (Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo), motivo porque, invocando os princípios da legalidade e da justiça fiscal, entendo que não lhe deve ser imputada a multa de ofício. Aliás, nesta vertente, vem decidindo esta Corte de Julgamento, a exemplo das decisões prolatadas nos Acórdãos n.º s 104-17.289, 104-16.923, 104-16.925, 104.17.270, 104.17.126, 104-17.135, 104-17.255, 104-17.084, 102-45.588 e 104-17.256 da lavra de ilustres e dignos Conselheiros deste Conselho, dos quais transcrevo, de forma exemplificativa, a ementa do Acórdão 102-45.588:

"MULTA DE OFÍCIO - COMPROVANTE DE RENDIMENTOS PAGOS OU CREDITADOS EXPEDIDO PELA FONTE PAGADORA - DADOS CADASTRALIS - EXCLUSÃO DE RESPONSABILIDADE - Tendo a fonte pagadora informado no Comprovante de Rendimentos Pagos ou Creditados que os rendimentos decorrentes de passivos trabalhistas deferidos em sentença judicial são isentos e não tributáveis e considerando que o lançamento foi efetuado com base nos dados cadastrais espontaneamente declarados pelo sujeito passivo da obrigação tributária que, induzido pelas informações prestadas pela fonte pagadora, incorreu em erro escusável e involuntário no preenchimento da Declaração de Ajuste Anual, incabível a imputação da multa de ofício, sendo de se excluir sua responsabilidade pela falta cometida."

Os autos não deixam dúvidas de que, o contribuinte foi induzido a erro pela fonte pagadora, a qual informou serem isentos ou não tributáveis, os valores pagos ao contribuinte a título de "Ajuda de Custo" (Auxílio Encargos Gerais de Gabinete de Deputado e Auxílio-Hospedagem), o que levou a não declará-los em suas Declarações de Ajuste Anual dos respectivos exercícios. Assim, entendo que deve ser exigido do contribuinte tão somente o imposto e os encargos de mora, dispensando-o do recolhimento da multa de ofício, tendo em vista não ter ele agido de forma dolosa ou mesmo culposa na presente omissão.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

Por fim, não procede à argumentação sobre os juros de mora decorrente da aplicação da taxa SELIC e do artigo 42 da Lei nº. 9.430, de 1996.

O contribuinte em diversos momentos de sua petição resiste à pretensão fiscal, arguindo inconstitucionalidade e/ou ilegalidade de lei, entretanto, não vejo como se poderia acolher algum argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal da taxa SELIC aplicada como juros de mora sobre o débito exigido no presente processo com base na Lei nº. 9.065, de 20/06/95, que instituiu no seu bojo a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia de Títulos Federais (SELIC).

Matéria já pacificada no âmbito administrativo, razão pela qual o Presidente do Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a condensação da jurisprudência predominante neste Conselho, conforme o que prescreve o art. 30 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC), aprovado pela Portaria MF nº. 55, de 16 de março de 1998, providenciou a edição e aprovação de diversas súmulas, que foram publicadas no DOU, Seção I, dos dias 26, 27 e 28 de junho de 2006, vigorando para as decisões proferidas a partir de 28 de julho de 2006.

Para o caso dos autos (inconstitucionalidade e Taxa Selic) aplicam-se as Súmulas: "O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº. 2)" e "A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº. 4)*".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000460/2002-36
Acórdão nº. : 104-22.716

Em razão de todo o exposto e por ser de justiça voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência a multa de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 17 de outubro de 2007


NELSON MALLMANN