



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 19515.001003/2002-69  
**Recurso n°** 160.540 Especial do Procurador  
**Acórdão n°** **9202-003.180 – 2ª Turma**  
**Sessão de** 08 de maio de 2014  
**Matéria** Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** VIAÇÃO AÉREA SÃO PAULO S.A.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Ano-calendário: 1995, 1996, 1997, 1998, 1999, 2000

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. ANTECIPAÇÃO. FALTA DE RETENÇÃO. LANÇAMENTO APÓS 31 DE DEZEMBRO DO ANO CALENDÁRIO. EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO.

No caso de imposto de renda retido na fonte como antecipação do devido na declaração, sendo o beneficiário obrigado a oferecer os rendimentos à tributação quando do ajuste anual, de há muito vem sendo discutido até onde vai a responsabilidade da fonte pagadora, nos casos de não retenção. Isto é, até quando se pode exigir da fonte pagadora o imposto que deixou de ser retido.

Findo o ano calendário em que se deu o pagamento e, mais ainda, transcorrido o prazo para entrega da declaração de rendimentos do beneficiário, não há que perdurar a responsabilidade atribuída à fonte pagadora. Isto porque se trata de situação em que o cumprimento da obrigação pela fonte pagadora fica afastada, ou seja, o encerramento do ano calendário afasta a responsabilidade da fonte pagadora, passando a surgir a obrigação do legítimo sujeito passivo contribuinte — o beneficiário do rendimento.

Precedente da 2ª Turma da CSRF, acórdão n° 9202-002.858, de 10 de setembro de 2013, PAF n° 10805.000494/2003-71.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Declarou-se impedido o conselheiro Alexandre Naoki Nishioka

*(Assinado digitalmente)*

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente em exercício

*(Assinado digitalmente)*

Elias Sampaio Freire - Relator

EDITADO EM: 20/05/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente em exercício), Gustavo Lian Haddad, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

## **Relatório**

A Fazenda Nacional, inconformada com o decidido no Acórdão nº. 104-23.389, proferido pela Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes em 07 de agosto de 2008, interpôs, dentro do prazo regimental, recurso especial de divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A decisão recorrida, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso. Segue abaixo a sua ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF - Ano-calendário: 1195, 1996, 1997, 1998, 1999, 2000*

*IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – ANTECIPAÇÃO – AUSÊNCIA DE RETENÇÃO – LANÇAMENTO APÓS ANO-CALENDÁRIO – RESPONSABILIDADE – EXCLUSÃO. Incidência na fonte a título de antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual. Ação fiscal após ano-calendário do fato gerador. Incabível a constituição do crédito tributário por meio de lançamento na fonte pagadora dos rendimentos para exigência de imposto não retido e não recolhido.*

*Recurso Provido.*

A Fazenda Nacional afirma que a decisão recorrida divergiu do acórdão 102-45.782 da Segunda Câmara do Primeiro CC, assim ementado:

*IRF – RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DA FONTE PAGADORA E DO BENEFICIÁRIO DO RENDIMENTO –*

*Apresentada a declaração de ajuste pela pessoa física, sem a inclusão dos rendimentos cujo imposto não foi retido pela fonte pagadora, a responsabilidade pelo imposto é compartilhada por ambos, pois vedar-se a exigência do imposto, bem assim das penalidades cabíveis, de um ou de outro, resultaria em considerar que tanto a falta da retenção na fonte, como a omissão de rendimentos tributáveis na declaração, são meras faculdades e não obrigações legais de cada um dos sujeitos passivos. Recurso negado.*

Alega que o acórdão paradigma acolhe entendimento que se mostra compatível com o disposto no art. 919 do Decreto nº 1.041/1994 e no art. 722 do Dec. 3.000/1999, in verbis:

#### **Decreto nº 1.041/1994**

*Art. 919. A fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido (Decreto-Lei nº 5.844/43, art. 103).*

*Parágrafo único. No caso deste artigo, quando se tratar de imposto devido como antecipação e a fonte pagadora comprovar que o beneficiário já incluiu o rendimento em sua declaração, aplicar-se-á a penalidade prevista no art. 984, além dos juros e da multa de mora pelo atraso, calculados sobre o valor do imposto que deveria ter sido retido, sem obrigatoriedade do recolhimento deste.*

#### **Decreto nº 3000/1999**

*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).*

*Parágrafo único. No caso deste artigo, quando se tratar de imposto devido como antecipação e a fonte pagadora comprovar que o beneficiário já incluiu o rendimento em sua declaração, aplicar-se-á a penalidade prevista no art. 957, além dos juros de mora pelo atraso, calculados sobre o valor do imposto que deveria ter sido retido, sem obrigatoriedade do recolhimento deste.*

Argumenta que esta norma tem plena aplicação à espécie, uma vez que a empresa autuada, fonte pagadora, não efetuou a devida retenção do imposto enquadrado no regime de antecipação. Na falta de retenção, a fonte pagadora somente se desobriga do recolhimento do aludido imposto se comprovar que o beneficiário incluiu os rendimentos pagos em sua declaração anual de ajuste.

Frisa que a autuada não comprovou a inclusão da renda tributada na declaração das pessoas contempladas com o pagamento dos valores apurados pela fiscalização, e, portanto, continua responsável pelo tributo exigido, mas em solidariedade com os beneficiários, que a partir da declaração anual, também respondem pelo imposto sujeito ao regime de retenção.

Conclui que, cabe a fonte o ônus de provar a referida inclusão, que, se não for comprovada, caracteriza-se a responsabilidade solidária de ambas as pessoas, tanto a pagadora quanto a beneficiada pelos rendimentos pagos. Qualquer entendimento em sentido contrário significaria que tanto a retenção quanto a declaração do IRRF seriam meras faculdades, quando, na realidade, constituem obrigações legais.

Ao final, requer o provimento do seu recurso especial.

Nos termos do Despacho nº. 2202-00.262/2010, foi dado seguimento ao pedido em análise.

Em quatro de setembro de 2008 foi decretada a falência da empresa autuada. Portanto, as contrarrazões foram apresentadas, tempestivamente, pelo Administrador Judicial/Síndico da Massa Falida.

Como os fatos objeto do auto de infração são todos anteriores à decretação da falência da empresa, o Administrador alega não ter argumentos pormenorizados para trazer ao recurso e, portanto, ratifica as manifestações exaradas pela empresa anteriormente e solicita responder ao mesmo por negativa geral e por alguns argumentos transcritos a seguir:

“Ainda que seja dado provimento ao presente recurso, o que se admite apenas por amor ao debate, deverá a Recorrente se habilitar ou impugnar o crédito na falência, nos moldes dos artigos 7º a 20 da Lei nº 11.101/2005, concorrendo inclusive com os demais credores, na qualidade que a lei lhe faculta, principalmente para respeitar a ordem de preferência de pagamento dos créditos prevista em lei (art. 83 da Lei nº 11.101/2005), já que existem credores com maior privilégio nesta ordem, principalmente os credores trabalhistas”.

Ao final, requer que o recurso especial da Fazenda Nacional seja negado.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Relator

Demonstrado o dissídio jurisprudencia e preenchidos os demais requisitos formais de admissibilidade, conheço do recurso especial.

Conforme relatado, verifica-se que o acórdão recorrido concluiu que é incabível a constituição do crédito tributário, através de lançamento de imposto de renda na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos, após o decurso do ano calendário. Salientando que, no caso dos autos, trata-se de rendimento sujeito à antecipação do devido na DIRPF.

É necessário o esclarecimento de que, no sistema de retenção de fonte, a pessoa obrigada a satisfazer a obrigação, a princípio, é a pessoa que paga o rendimento. Tem-se, pois, que a lei elegeu a fonte pagadora do rendimento para sujeito passivo da obrigação de reter o imposto, sendo que também a lei instituiu a obrigação de o beneficiário incluir o rendimento percebido durante o ano-calendário na declaração de ajuste, com o fito de determinar a real base de cálculo do imposto devido durante o ano-calendário.

Esclarecendo, ainda, que 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 os beneficiários, de incluir os rendimentos recebidos em sua DIRF anual.

Portanto, no caso de imposto de renda retido na fonte como antecipação do devido na declaração, sendo o beneficiário obrigado a oferecer os rendimentos à tributação quando do ajuste anual, de há muito vem sendo discutido até onde vai a responsabilidade da fonte pagadora, nos casos de não retenção. Isto é, até quando se pode exigir da fonte pagadora o imposto que deixou de ser retido.

No caso específico do imposto de renda retido na fonte a título de antecipação, a responsabilidade atribuída à fonte pagadora (reter o imposto a título de antecipação) não afasta a do legítimo sujeito passivo de cumprir a obrigação de oferecer os rendimentos à tributação na declaração de ajuste anual.

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 à tabela progressiva na declaração, pois, efetivamente, é ele o contribuinte.

A lei, conforme previsto no art. 128 do CTN, atribuiu a terceiro (no caso a fonte pagadora) tão-somente a responsabilidade pela retenção do imposto a título de antecipação do devido na declaração. No entanto, há de se observar que esta responsabilidade não persiste "*ad eternum*".

Portanto, findo o ano calendário em que se deu o pagamento e, mais ainda, transcorrido o prazo para entrega da declaração de rendimentos do beneficiário, não há que perdurar a responsabilidade atribuída à fonte pagadora. Isto porque se trata de situação em que o cumprimento da obrigação pela fonte pagadora fica afastada, ou seja, o encerramento do ano calendário afasta a responsabilidade da fonte pagadora, passando a surgir a obrigação do legítimo sujeito passivo contribuinte — o beneficiário do rendimento.

Precedente da 2ª Turma da CSRF, acórdão nº 9202-002.858, de 10 de setembro de 2013, PAF nº 10805.000494/2003-71, de minha relatoria:

*"IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. ANTECIPAÇÃO. FALTA DE RETENÇÃO. LANÇAMENTO APÓS 31 DE DEZEMBRO DO ANO CALENDÁRIO. EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO.*

*No caso de imposto de renda retido na fonte como antecipação do devido na declaração, sendo o beneficiário obrigado a oferecer os rendimentos à tributação quando do ajuste anual, de há muito vem sendo discutido até onde vai a responsabilidade da fonte pagadora, nos casos de não retenção. Isto é, até quando se pode exigir da fonte pagadora o imposto que deixou de ser retido.*

*Findo o ano calendário em que se deu o pagamento e, mais ainda, transcorrido o prazo para entrega da declaração de rendimentos do beneficiário, não há que perdurar a responsabilidade atribuída à fonte pagadora. Isto porque se trata de situação em que o cumprimento da obrigação pela fonte*

*pagadora fica afastada, ou seja, o encerramento do ano calendário afasta a responsabilidade da fonte pagadora, passando a surgir a obrigação do legítimo sujeito passivo contribuinte — o beneficiário do rendimento.*

*Recurso especial negado"*

Nacional. Ante o exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso especial da Fazenda

*(Assinado digitalmente)*

Elias Sampaio Freire