



MINISTÉRIO DA FAZENDA

DFA

Sessão de 15 de abril de 19 86

ACORDÃO Nº 102-22.316

Recurso n.º 46.998 - IRPF - EXS: DE 1980 a 1983

Recorrente ALTEMIR BRAZ DANTAS

Recorrida DRF EM SÃO PAULO - SP

IRPF - Compensação de IR - Fonte na Declaração - A responsabilidade tributária é da fonte pagadora, que é obrigada a recolher o imposto ainda que não o tenha retido, não havendo procedência na pretensão de se excluir do declarante o direito da compensação com o imposto devido na Declaração de IRPF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ALTEMIR BRAZ DANTAS.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar, e, no mérito, dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 15 de abril de 1986

Jacinto de Medeiros Calmon
JACINTO DE MEDEIROS CALMON PRESIDENTE

Miguel Rêndy
MIGUEL RÊNDY

- RELATOR

VISTO EM

Antonio Viceconti
ANTONIO VICECONTI

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 08 MAI 1986

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: WALDEVAN ALVES DE OLIVEIRA, MANOEL ALVES ARRUDA FILHO, CÉSAR DA SILVA FERREIRA, RUY CARLOS DE BARROS MONTEIRO, MILTON MURAD e VICTORINO RIBEIRO COELHO (Suplente).

R E L A T Ó R I O

1. Contra o contribuinte ALTEMIR BRAZ DANTAS, contador, com domicílio fiscal em São Paulo - SP., foi lavrado auto de infração de fls. 493, no seguinte teor:

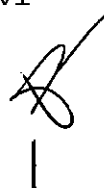
"AUTO DE INFRAÇÃO lavrado como consequência de compensação indevida do imposto de renda na fonte, efetuada nas declarações de rendimentos - pessoa física, pelo contribuinte acima, nos exercícios de 1980, 1981, 1982, 1983, anos bases, respectivamente de 1979, 1980, 1981 e 1982, conforme copiosa documentação e número de casos narrados e comentados no QUADRO INTEGRANTE deste auto e do Termo de Verificação.

Em 11.04.84, com base no art. 644 caput do Reg. do Imp. de Renda aprovado p/Decr. 85.450 de 4.12.80, o contribuinte foi intimado a apresentar os DIRFS/DARFs das empresas, com relação aos serviços profissionais que prestou às mesmas. Os DARFs não foram apresentados e nem poderiam sê-lo, pois, via de regra, não havia recolhimentos. Como artífice da contabilidade, por força do art. 166 do Regulamento citado, o contribuinte sabia do não recolhimento, mas se creditava desses valores não recolhidos, e, ainda, ocasionava desembolsos aos cofres da União.

Por aplicação dos arts. 676 inciso II e III e 678 inc. II do RIR/80 foram abandonados os cálculos das restituições e das correções monetárias das declarações e nos lançamentos de ofício, foram considerados como valores originários, os decorrentes da aplicação das tabelas progressivas e os reembolsados indevidamente. (vide demonstrativo no Termo de Verificação, Constatação e Encerramento anexo).

Na parte penal foi violado o art. 743 inciso II, já que o contribuinte, reiteradamente, inseriu elementos inexatos em documentos exigidos pelas leis fiscais com a intenção de exonerar-se do pagamento dos impostos. Na espécie, os documentos inexatos são os documentos de retenção na fonte das empresas, os quais são frios, e os documentos atingidos são as declarações de renda de pessoa física documentos exigidos pelas leis fiscais (v. também art. 1º inc. II da Lei 4.729 de 14.07.65). Foi aplicada a multa do art. 728 inciso III do Regulamento do Imposto de Renda.

Feitos os cálculos da correção e multa (vi-



de demonstrativo), chegou-se ao demonstrativo que se encontra no verso do presente.

RESUMO DO ENQUADRAMENTO LEGAL: Art. 644, caput, 676 incisos II e III, 678 inciso II, 743 inciso II, 728 inciso III, todos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 85.450 de 04.12.80. Art. 1º inc. II da Lei nº 4.729 de 14.07.65.

Em tempo: Foi ainda aplicado o art. 166 do Regulamento do Imposto de Renda."

2. Cientificado o contribuinte em 19/08/85, fls. 493 verso, veio o mesmo apresentar impugnação às fls. 497/507, onde expende razões de defesa, que assim se resume: a) que presta os seus serviços profissionais a diversas empresas de pequeno porte, e, como é natural, referida atuação profissional cinge-se às atribuições inerentes à habilitação do impugnante, ou sejam, aquelas definidas na legislação que disciplina o Conselho Federal de Contabilidade, como o Decreto-lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946 (fls. 498); que é de se considerar estranha a pretensão fiscal, que não tendo encontrado qualquer ilicitude nas declarações de rendimentos que refletem a vida fiscal do contribuinte, quer lhe atribuir dispositivos legais que não se lhe aplicam, ou seja, transferir-lhe uma atribuição legal que não é sua, qual seja "recolher imposto de renda retido pela fonte pagadora"; que é inadmissível supor que as faltas cometidas por terceiras pessoas, que nenhum vínculo tem com o impugnante, senão os de trabalho, meramente profissional, tenham o condão de desnaturar o espírito do legislador elegendo-o contribuinte ou responsável da obrigação tributária; que vem o fisco lavrar auto de infração contra o reclamante e em seguida, contra a empresa que reteve o tributo, querendo receber duas vezes; evoca preliminar de nulidade dizendo que o auto de infração é nulo de pleno direito, porquanto não contém um dos elementos indispensáveis ao aperfeiçoamento do lançamento nele contido, conforme determina expressamente o art. 142 do CTN; que o enquadramento legal expresso pelo Sr. agente do fisco não é autorizado pela legislação constitucional citada e menos ainda pela legislação adjetiva, que também é expressa, assim estando contido no art. 10 do Decreto nº 70.235/72; de se lamentar ainda a multa cominada nos termos do art. 728, III, do RIR/80, verbis, tremendo equívoco, que se avulta como verdadeira

Acórdão nº 102-22.316

iniquidade. Anexa seis Termos de Início de Fiscalização, lavrados contra empresas, suas clientes, para cobrança de IR/FONTE, retido e não recolhido por elas e que foram também objeto do auto de infração impugnado, bem como junta cinquenta e duas declarações de clientes, inclusive aqueles que recolheram em atraso o IR/FONTE, e cujo recolhimento está sendo exigido novamente pelo auto de infração lavrado contra o impugnante e objeto de contestação.

3. Falando o fiscal atuante às fls. 567, foi o processo encaminhado a autoridade julgadora de primeira instância para decidir, assim prolatando na peça decisória:

"D A P R E L I M I N A R

Deve ser rejeitada a preliminar argüida, porque o auto de infração capitulou a infração cometida, enquadrando-a no art. 676, inciso II, procedendo ao lançamento do imposto devido de conformidade com o art. 678, II, aplicando a penalidade cabível em obediência ao art. 728, III, todos do vigente Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 4 de dezembro de 1980.

De fato, o contribuinte ao pleitear indevidamente a compensação de imposto de renda retido na fonte, sabidamente não recolhido, porquanto era o contador da empresa, fonte pagadora e retentora do tributo, estava procedendo às declarações inexatas, inserindo nas mesmas elementos que implicaram fraudulentamente na redução de imposto a pagar ou indevida restituição de imposto, forjada ou elaborada.

Assim, não lhe assiste razão quanto à preliminar argüida, pelo que deve ser rejeitada, por improcedente.

D O M É R I T O

Até o advento do art. 2º do Decreto-lei nº 1.968, de 23.11.1982 ("O imposto de renda do exercício financeiro, recolhido no ano anterior a título de retenção ou antecipação, será compensado com o imposto devido na declaração de rendimentos, após a aplicação, sobre as referidas retenções e antecipações, de coeficiente fixado pelo Ministro da Fazenda e pelo Ministro Chefe da Secretaria do Planejamento da Presidência da República, com base na média das variações do valor das Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional (ORTN), ocorridas entre cada um dos meses do

Acórdão nº 102-22.316

ano anterior e o mês do exercício financeiro fixado para apresentação da declaração de rendimentos"), o imposto devido na declaração de rendimentos podia ser compensado com o imposto simplesmente retido na fonte.

Assim, a rigor, somente a partir do exercício de 1983, para compensar do imposto devido, passou a lei a exigir que o imposto de renda além de retido também tivesse sido recolhido.

Entretanto, em relação aos fatos discutidos nos presentes autos, no concernente aos exercícios de 1980/1982, a situação assume uma conotação diferente, revestindo-se de nuance toda especial, quando se sabe que o beneficiário dos impostos retidos pelas fontes pagadoras, era o próprio contador, que, por força do art. 166 do mesmo diploma legal, tinha a obrigação de saber estar compensando valores, impostos, que realmente sabia que não tinham sido recolhidos, amealhando dolosamente uma restituição de imposto supostamente "recolhido" a maior.

Todavia, é lógico e justo que devam ser considerados os impostos comprovadamente recolhidos pelas fontes pagadoras, conforme documentos de fls. 342/489.

Assim, de acordo com os citados documentos de fls. 342/489, a fim de evitar dupla cobrança, da fonte pagadora e da pessoa física beneficiária, deverão ser consideradas as seguintes retenções e recolhimentos:

<u>Exercício/ano-base</u>	<u>Valor retº/recº</u>	<u>Coef. correção</u>	<u>Valor Corrigido</u>
1980/1979	32.266	1,45	46.785
1981/1980	165.797	1,55	256.985
1982/1981	319.960	1,90	607.924
1983/1982	458.700	1,70	779.790,

alterando-se os valores constantes do quadro de fls. 492, como segue:

<u>Exercício/Ano-base</u>	<u>Natureza da Parcela</u>	<u>Valor</u>
1980/1979	Imposto devido conforme declaração	1.870.188
	Valor restituído.....	66.298
	Soma.....	1.936.486
	Imposto retº/recº pela Fonte..	46.785
	Imposto a cobrar.....	1.889.695

<u>Exercício/Ano-base</u>	<u>Natureza da Parcela</u>	<u>Valor</u>
1981/1980	Imposto devido conforme declaração	3.995.975
	Imposto restituído.....	122.875
	Soma.....	4.118.850
	Imposto retº/recº pela Fonte..	256.985
	Imposto a cobrar.....	3.861.865
1982/1981	Imposto devido conforme declaração	8.001.589
	Imposto Restituído.....	3.353.951
	Soma.....	11.355.540
	Imposto retº/recº pela Fonte..	607.924
	Imposto a Cobrar.....	10.747.616
1983/1982	Imposto devido conforme declaração	5.273.391
	Imposto Restituído.....	3.315.910
	Soma.....	8.589.301
	Imposto retº/recº pela Fonte..	779.790
	Imposto a Cobrar.....	7.809.511

A multa cominada, prevista no art. 728, III para os casos de evidente intuito de fraude, foi bem aplicada, pois não resta dúvida que o impugnante agiu com intuito doloso, pois, artífice da contabilidade, tinha, por força do art. 166 do Regulamento do Imposto de Renda vigente, a obrigação de saber do não recolhimento dos impostos, como efetivamente sabia que os impostos não estavam sendo recolhidos pelas empresas cujas escriturações estavam sob sua guarda e responsabilidade de técnico-profissional, pois só assim poderia debitar a conta de despesas correspondente e creditar a conta caixa, nos respectivos livros Diários. E, como ficou fartamente demonstrado, em muitos casos, os documentos de retenção eram elaborados e assinados no próprio do contribuinte e seus valores completamente arbitrários.

Conseqüentemente, as declarações apresentadas, além de viciadas, eram inexatas, por conterem elementos que geraram restituições indevidas.

Quanto às declarações juntadas às fls. 515/566, que constituem uma repetição das que instruíram as declarações de rendimentos de fls. 02/306, teriam ou surtiriam efeitos a favor do contribuinte, nos presentes autos, se estivessem acompanhadas dos respectivos DARFs.

Por derradeiro, convém frisar que já foram procedidas todas as perícias e diligências cabíveis e que competia ao impugnante encostar aos presentes autos os documentos relativos aos recolhimentos que conscientemente sabe que não foram realizados.

C O N C L U S ã O

Isto posto, DECIDO tomar conhecimento da

impugnação interposta, por tempestiva, para, em princípio, rejeitar a preliminar argüida, por im procedente, e, quanto ao mérito, DEFERIR PARCIALMENTE, de acordo com os arts. 676, inciso II, 678, II, 728, III, combinados com os arts. 89, § 2º, e 166, do vigente Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 4 de dezembro de 1980, e art. 2º do Decreto-lei nº 1.968, de 23.11.1982, determinando que a Divisão de Arrecadação retifique o lançamento impugnado e expeça intimações de conformidade com o Demonstrativo do Crédito Tributário Exigido, Exonerado e Mantido abaixo, cabendo recurso ao Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes no prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência."

4. Cientificado o contribuinte em 18/02/86, veio o mesmo interpor recurso voluntário de fls. 583/589, onde reafirma razões de direito já apresentadas na peça principal, inclusive preliminar de nulidade argüida.

É o relatório.



Acórdão nº 102-22.316

VOTO DO CONSELHEIRO MIGUEL RENDY - RELATOR

O recurso foi apresentado dentro do prazo previsto em regulamento.

De plano rejeito a preliminar de nulidade argüida por não se enquadrar o argumento dentro das situações estabelecidas no CTN.

Conforme se viu do relatado, o auto de infração foi lavrado como consequência de "compensação indevida do imposto de renda na fonte efetuada nas Declarações de Rendimentos do contribuinte", referentemente aos exercícios de 1980 e 1983, inclusive.


Atribuiu o autuante a situação de compensação indevida nas Declarações de Rendimentos ao fato de que o contribuinte, como contador que era das empresas, sabendo que as mesmas não estavam procedendo ao recolhimento do imposto dele retido na fonte, não poderia proceder à compensação nas suas declarações, como fez nos referidos exercícios financeiros.

Cabe de início esclarecer que o citado artigo 166, do RIR/80, em que se apoia a fiscalização para transferir a responsabilidade tributária para o contribuinte, diz apenas que "a escrituração ficará sob a responsabilidade de profissional qualificado, nos termos da legislação específica...", não lhe dando aí outras responsabilidades.

Assim, entendo não prevalecer o entendimento do fisco de que "como artífice da contabilidade, por força do art. 166 do Regulamento citado, o contribuinte sabia do não recolhimento, mas se creditava desses valores não recolhidos, e, ainda, ocasionava desembolsos aos cofres da União."

Não vejo aí correlação direta entre o profissional e o contribuinte pessoa física em si, pois, mesmo soubesse que tal recolhimento não era feito, não devia ele, somente pelo fato de ser o contador das empresas, se privar da compensação do imposto que lhe foi descontado como antecipação na fonte.

Não há procedimento expresso no Regulamento que autorize a fiscalização a assim proceder.



Acórdão nº 102-22.316

Ao contrário, diz o § 2º do art. 517, que o "imposto de que trata este artigo será cobrado como antecipação do que for apurado na correspondente declaração anual de rendimentos", atendendo ao disposto no artigo 574, do mesmo RIR/80, que diz que "compete à fonte reter o imposto de que trata este Livro, sendo obrigatória a retenção na data do pagamento, determinando o artigo 576 seguinte que a fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido".

Ainda sobre o assunto, temos o Parecer Normativo CST nº 324/71, que, em resumo, esclarece que a responsabilidade pela não retenção e recolhimento do imposto não se comunica com o beneficiário do rendimento.


Confirmando tal entendimento, é da jurisprudência deste Conselho (Ac. 1º CC 102-18.496/81 e 18.856/82) a conclusão de que a fonte pagadora é sujeito passivo de relação jurídica distinta daquela em que figura a pessoa física com tal qualidade em virtude do rendimento auferido; é o substituto legal tributário (ou responsável, como diz o Código Tributário Nacional), com obrigação própria, ainda que não tenha havido a retenção.

É do Acórdão nº CSRF/01-0.035/80, que se retira a seguinte lição:

"Não sendo solidariamente obrigados a fonte pagadora e o contribuinte, resta esclarecer se a obrigação da fonte pagadora é única, isto é, exclui a do contribuinte, ou se a este se atribui, em caráter supletivo, a responsabilidade pelo cumprimento total ou parcial da obrigação.

De pronto se pode afirmar categoricamente que a obrigação da fonte pagadora "in casu", é a de recolher o imposto não retido, enquanto que a obrigação do beneficiário é a de declarar o rendimento auferido e pagar o imposto apurado na declaração, compensado o imposto retido quanto tiver ocorrido a retenção."

Assim, não há como se manter a decisão recorrida, ainda mais que estão juntados aos autos cópias de Termos de Início de Fiscalização, lavrados contra empresas, suas clientes, para cobrança de IR/FONTE, retido e não recolhido por elas e que foram também objeto do auto de infração, bem como provas de que



Acórdão nº 102-22.316

empresas fizeram o recolhimento com atraso o que implicaria em dizer da existência da figura de bitributação se julgado este caso contra o contribuinte.

Dessa forma, ante o exposto e por tudo mais que dos autos consta, voto no sentido de rejeitar a preliminar argüida e no mérito dar provimento ao recurso.

Brasília-DF., em 15 de abril de 1986



MIGUEL RENDY - RELATOR