



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MAT

Sessão de 23 de abril de 1981

ACORDÃO Nº CSRF/01-0.148

Recurso nº- RP/102-0.043

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Recorrido SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: CBC INDÚSTRIAS PESADAS S.A.

I.R.F - ASSUNÇÃO DE ÔNUS - RIR/75 , ART.365-
Tendo em vista que: 1º) "assumir" é tomar a si o encargo; 2º) "tácito" é o subentendido, implícito, o que, por não estar expresso, de algum modo se deduz; 3º) a Lei nº 4.154/62, art. 5º, não estabeleceu forma especial para a assunção do ônus; 4º) quando se tratar de incidência na fonte em caráter definitivo e a fonte estiver obrigada a descontar e recolher o tributo na condição de responsável (desde que o beneficiário não goze de isenção ou imunidade e inexistir disposição legal expressa em contrário), a importância paga considera-se líquida para efeito de incidência do Imposto sobre a Renda devido; 5º) em face das imposições cumulativas de a fonte : a) estar obrigada a reter o imposto de que trata o LIVRO III (RIR/75, art. 363); b) ter de recolher o imposto devido ainda que não o tenha retido (RIR/75, art. 364); c) caber o reajuste da base de cálculo, se a fonte paga dora assumir o ônus do imposto: quando a fonte pagar importância sem o desconto do imposto devido pelo beneficiário (qualquer que seja a razão), deverá recolher o tributo devido com a base de cálculo reajustada, eis que, para todos os efeitos legais, considera-se assumido o ônus do tributo devido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL:

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, dar provimento ao Recurso Especial. Vencido o Conselheiro Wagner Gonçalves.

Sala das Sessões (DF), em 23 de abril de 1981

AMADOR OSTERELO FERNÁNDEZ

PRESIDENTE E RELATOR

ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO

PROCURADOR DA FAZEN-
DA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FERNANDO CÍCERO VELLOSO, JACINTO DE MEDEIROS CALMON, URGEL PEREIRA LOPES, LUIZ MIRANDA, PEDRO MARTINS FERNANDES e SE-BASTIÃO RODRIGUES CABRAL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0660/050.373/80

RECURSO N.º: RP/102-0.043

ACÓRDÃO N.º: CSRF/01-0.148

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

Recorrida: SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Sujeito Passivo: CBC INDÚSTRIAS PESADAS S.A.

R E L A T Ó R I O

Recorre a Fazenda Nacional, pelo seu representante junto à Colenda Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes - conforme petição de fls. 101/102, endereçada a esta Câmara Superior - da decisão prolatada pela referida Câmara, em sessão de 03.07.80, e consubstanciada no Acórdão nº- 102-17.712 (fls. 91/97), da qual teve vista oficial, em sessão de 07.08.80.

A razão do litígio foi assim descrita na peça básica de fls. 1/2:

"I - Exercício de 1978

Falta de retenção do imposto de renda - Fonte, nos meses de janeiro a dezembro, nos rendimentos dos residentes no exterior, com menos de 12 (doze) meses no país e com visto temporário (alíquota de 25%). A fonte assumiu o ônus e em março de 1979, fez o recolhimento, conforme Documento de Caixa nº 4439, de 30. 03.79 e DARFs; mas não reajustou o vencimento, o que foi feito pela fiscalização, apurando-se um imposto da ordem de Cr\$135.377,00 (Vide Quadro de fls 9). Foram levadas em consideração, no cálculo do imposto acima, as informações prestadas pela empresa em resposta à intimação de fls. 6, deduzindo-se do im

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº- 0660/050.373/80.
Acórdão nº-CSRF/01-0.148

posto devido, o descontado em folhas de pagamento como assalariados, exceção feita ao IR - Fonte descontado do Sr. Kiyorahu Yamane, por haver se compensado dele na declaração de rendimentos - pessoa física do exercício de 1979 - base 1978 - apresentada.

Infração aos artigos 343, 344, 364, 365 e 366, item III, letra "a" 3º do RIR/75.

II - Exercício de 1979

Falta de retenção e recolhimento do imposto de renda - Fonte, devido sobre rendimentos dos residentes no exterior (vide discriminação no Quadro de fls. 10) à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), nos meses de janeiro a maio, não se levando em conta a retenção feita de acordo com o Artigo 306, do RIR (como assalariado, nas folhas de pagamento) uma vez que a situação do estrangeiro é imprevisível e assim ficam resguardados os interesses da Fazenda Nacional; foram reajustados os rendimentos e apurado um imposto da ordem de Cr\$311.519,00. Infração aos artigos 343, 344, 364, 365, 366, item III, letra "a", 3º do RIR/75."

A autoridade julgadora singular havia mantido parcialmente a exigência fiscal, após assim fundamentar:

"I - RELATIVAMENTE AO REAJUSTAMENTO DO VALOR TRIBUTÁVEL DE QUE TRATA O ARTIGO 365, DO RIR/75:

Importante notar que não releva a ausência de cláusula contratual prevendo a assunção do ônus do imposto por qualquer das partes. Basta que a fonte deixe de fazer a retenção para responsabilizar-se implícita e legalmente pelo ônus e, conseqüentemente, pelo reajustamento do valor tributável previsto no art. 365, do RIR/75.

Segundo a Orientação Normativa Interna nº 34, de 10-08-78, item 6, "duas são as modalidades de assunção do ônus: convencional, quando, por acordo entre as partes, e legal, quando derivada imediatamente da lei, que impõe o encargo à fonte que não desconta o imposto do beneficiado".

E conclui essa ONI:

"SEMPRE QUE A FONTE PAGADORA DEIXAR DE RETER O IMPOSTO SOBRE RENDIMENTOS PAGOS, CREDITADOS, EMPREGADOS, REMETIDOS OU ENTREGUES, ASSUME, COM OU SEM CONTRATO, O ÔNUS ECONÔMICO DO TRIBUTO, APLICANDO-SE O DISPOSTO NO ART. 365 DO RIR/75, RESSALVADAS AS EXCEÇÕES EXPRESSAMENTE REFERIDAS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA". São os casos previstos no parágrafo único do próprio artigo 365.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº- 0660/050.373/80.
Acórdão nº-CSRF/01-0.148

do RIR/75 e no art. 15, do Decreto-lei 1.493/76.

Nestas condições, não há como dar razão à autuada nesta parte.

Entretanto, é de se excluir do levantamento fiscal o IRF no valor de Cr\$44.868,00, correspondente a KASANA HATANO, portador de visto permanente (fls. 63), aliás objeto de retificação fiscal conforme se vê de fls. 68/70.

II - RELATIVAMENTE AO IRF DESCONTADO COM BASE NO ART. 306, DO RIR/75 (ASSALARIADO) NO PERÍODO DE JANEIRO A MAIO DE 1979 E NÃO LEVADO EM CONSIDERAÇÃO NO LEVANTAMENTO FISCAL, NO VALOR DE CR\$97.570,00:

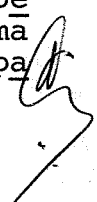
O imposto descontado por engano como assalariado nas folhas de pagamento, relativo aos meses de janeiro a maio de 1979 não foi considerado porque corresponderá ao exercício de 1980, base 1979, e não era possível prever, à época da ação fiscal, se seria ou não compensado na declaração do beneficiado, enquanto que o relativo ao ano de 1978, face à informação da autuada (fls. 07/08), da não compensação pelos beneficiários, foi levado em conta (fls. 72).

Esse procedimento resultou do entendimento de que, se o IR de 25% previsto no art. 344 do RIR/75, quando pago a residentes no exterior, não é compensável na declaração (devido exclusivamente na fonte), uma compensação futura pelos beneficiários implicaria em redução do imposto.

A prevalecer esse entendimento, também o imposto de 25%, não compensável por ser exclusivo de fonte, poderia ensejar a compensação subreptícia desde que a fonte fornecesse ao interessado o necessário comprovante e ele o declarasse.

Ocorre, entretanto, que, conquanto haja remotamente essa possibilidade, importa ressaltar que a condição para apresentação de declaração de residentes no exterior que passam a condição de residentes no país será provada pelo visto permanente ou conversão do temporário em permanente a partir do 13º mês, a partir de quando serão tributados com base no artigo 306 e terá seu IRF como antecipação do devido na declaração (§ 2º, do art. 306, do RIR/75).

Por outro lado, não seria lícito à empresa recolher duplamente um tributo e ficar na condição de não compensação pelo beneficiário para só então ressarcir-se da parte recolhida indevidamente. Até porque a declaração de renda pelo beneficiário, não sendo obrigatória, há apenas uma possibilidade de que venha a ser apresentada pa



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº- 0660/050.373/80.
Acórdão nº-CSRF/01-0.148

ra compensação (sem embargo da necessidade de prova da condição legal que determina a tributação como residente no Brasil) e porque essa declaração, mesmo obrigatória, poderia não ser apresentada. Ficaria a autuada diante da probabilidade da ocorrência ou não de um evento incerto para se ressarcir de um tributo cuja prova do recolhimento foi apresentada.

Ressalte-se, ainda, que a possibilidade de compensação indevida pelo beneficiário há de ser objeto de outra ação ou exame por parte do fisco. O que ocorreu foi apenas uma retenção a menor porque calculada em bases diversas sem que, no entanto, o desconto por qualquer delas represente a garantia de não compensação futura, no interesse da Fazenda Nacional.

Dessa forma, não há como deixar de dar razão à autuada nesta parte. Impõe-se deduzir o imposto já retido como assalariado e que, de acordo com o demonstrativo de fls. 64, excluindo-se o IRF correspondente a KASANO HATANO (portador de visto permanente), perfaz o total de Cr\$97.570,00, correspondente aos seguintes meses de 1979:...."

Na decisão recorrida, o Colegiado, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário, tendo o voto do Relator justificado a conclusão da maioria do seguinte modo:

Pelo que se colhe no relatório, a recorrente pagou remuneração mensal a residente no estrangeiro por serviço prestado no Brasil. Descontou o imposto de renda na fonte, na forma do artigo 306 do RIR, como se se tratasse de rendimentos do trabalho assalariado, e recolheu-o regularmente. Percebeu posteriormente (mais de um ano do primeiro pagamento da remuneração), como ela disse, a inadequação da retenção do imposto. Procedeu, então, a novos cálculos do imposto, desta vez, à alíquota de 25%, e recolheu a diferença, antes de qualquer ação fiscal, com multas, juros e correção monetária.

Como a recorrente não reajustou o rendimento pago, o Fisco, descobrindo esse fato em ação fiscal, exigiu o imposto sobre o rendimento reajustado, mediante lançamento "ex officio". O imposto descontado pela recorrente foi admitido, parte pelo Fisco e parte na decisão recorrida.

O Delegado da Receita Federal em Varginha, julgando a impugnação, e ante o argumento da recorrente, sustentou a legalidade do reajustamen-



to, invocando a Orientação Normativa Interna n. 34, de 10.08.78.

O ilustre julgador "a quo", "data venia", aplicou a norma legal muito objetivamente. Assim afirmou: "Basta que a fonte deixe de fazer a retenção para responsabilizar-se implícita e legalmente pelo ônus e, conseqüentemente, pelo reajustamento do valor tributável previsto no artigo 365, do RIR/75".

Não concordo com esse raciocínio e não discuto a validade de orientação interna, ainda que denominada de normativa, pelo menos para a aplicação na hipótese destes autos.

Com efeito, preceitua o artigo 365 do RIR:

"Art. 365 - Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, em pregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o tributo (Lei n. 4.154/62, art. 59)".

Depreende-se do estatuído no artigo retro transcrito que é cabível o reajustamento, quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiado da importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue.

Na espécie dos autos, a recorrente não assumiu o ônus do imposto, expressamente. O julgador "a quo" não opôs dúvida a essa afirmação.

Dir-se-ia, pois, que a assunção do ônus do imposto foi tácita.

Entendo que a fonte pagadora do rendimento pode assumir o ônus expressa ou tacitamente.

Entretanto, neste caso concreto, não vejo como a vontade da recorrente se tenha manifestado no sentido de assumir o ônus do imposto. Pelo concurso das circunstâncias, sinto que a vontade da recorrente é precisamente conduzida para não assumi-lo. É que ela, ao pagar a remuneração ao residente no estrangeiro, contratado por dois anos, descontou dele o imposto de renda, de acordo com a regra estabelecida no artigo 306 do RIR. Entendeu ela, na ocasião, que os rendimentos pagos estavam sujeitos ao desconto do imposto me diante aplicação de alíquotas progressivas.

Acontece que, mais tarde, verificou que o desconto do imposto não era progressivo. Daí, antes de qualquer ação fiscal, promoveu o recolhimento da diferença do imposto, já admitido como



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº- 0660/050.373/80.
Acórdão nº-CSRF/01-0.148

devido, com os encargos legais.

É evidente que esse proceder faz supor uma conduta que revela manifestação negativa em assumir o ônus do imposto.

Ela mesma disse porque recolheu a diferença do imposto. Estava ciente de que a fonte pagadora fica obrigada ao seu recolhimento, ainda que não o tenha retido, cumprindo assim o disposto no artigo 364 do RIR. Não há que se confundir assunção do imposto com responsabilidade pelo recolhimento quando não haja retenção.

Isto posto, concluo que não merece confirmação a bem arrazoada decisão recorrida. Meu voto, pois, é pelo provimento do recurso."

O Procurador da Fazenda Nacional junto à Câmara recorrida interpôs o recurso em julgamento, pelas razões que se colhem no apelo de fls. 101/102, ipsis litteris:

"3. A Empresa promoveu o cálculo do tributo na base de 25% e, assim o fazendo, entendeu que o imposto era devido a residente no exterior.

4. De notar que, assumir o ônus do tributo implica, pelo que se depreende do art. 365, do RIR/75, e da Orientação Normativa nº 34, de 1978, em fazê-lo tácita ou expressamente, convencional, ou por força de lei.

5. Data venia, no julgamento do Recurso nº 34.134, de cujo v. Acórdão ora se recorre, a Egrêgia 2a. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, laborou em equívoco.

6. O art. 364, do Decreto nº 76.186, de 2 de setembro de 1975, estabelece, taxativamente, que a fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do tributo, ainda mesmo que o não tenha retido.

7. Por seu turno, o art. 365, do mesmo diploma legal, prescreve:

"Art. 365. Quando a fonte pagadora assumir o ônus do "ônus do imposto devido pelo beneficiado, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o tributo".

Por tudo isso, e o que mais dos autos consta, é o presente recurso especial, que se espera provido, por ser ato de inteira

JUSTIÇA"

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº- 0660/050.373/80.
Acórdão nº-CSRF/01-0.148

Não foram oferecidas contra-razões ao recurso da Fazenda.

A Procuradoria da Fazenda Nacional junto a esta Superior Instância no brilhante Parecer de fls. 104/106, esclarece:

"3. Verifica-se, desde logo, que são duas as hipóteses em que a fonte pagadora pode deixar de reter o tributo, ou seja, mediante contrato escrito, através do qual assume o ônus do imposto devido, comprometendo-se ao pagamento integral do rendimento ao beneficiário; a outra hipótese é aquela em que, mesmo inexistindo documento explícito, a assunção do ônus decorre do próprio fato de efetuar ela o pagamento sem a retenção do tributo exigível.

4. Em ambos os casos, fica ela obrigada ao recolhimento do tributo, considerando-se líquidas as importâncias pagas, mediante reajustamento dos respectivos valores para fins de determinação da base de cálculo do imposto, conforme determinação legal.

5. Inadmissível seria ficasse a Administração Tributária na dependência da vontade do sujeito passivo em declarar, expressamente, a sua intenção de assumir o ônus do tributo, pois o que importa, na verdade, é o valor do rendimento pago ao beneficiário. Sendo ele o contribuinte, obrigado fica ao pagamento do imposto pelos rendimentos auferidos, restando à fonte pagadora, as duas alternativas: a retenção do valor do tributo, ou a assunção desse encargo. Em ambos os casos, evidentemente, há-de ser considerada líquida a quantia posta à disposição do beneficiário.

6. Esta conclusão, sobre encontrar supedâneo na legislação específica, como acima transcrita, resulta, inclusive, da própria sistemática do tributo, posto que inadmissível seria considerar-se isento do tributo parte do rendimento pago a terceiros, pois a tanto implicaria o não reajustamento da base de cálculo do imposto.

7. No caso dos autos, é de atentar-se para o fato de que o prejuízo para a Fazenda Nacional seria irrecuperável, visto tratar-se de rendimentos pagos a domiciliados no exterior, não sujeitos, pois, à inclusão na declaração de rendimentos do exercício correspondente.

8. Por outro lado, a assunção do ônus pela fonte pagadora fica plenamente caracterizada pela própria conduta da interessada ao efetuar o

lançamento da respectiva quantia como despesa operacional, conforme se constata pelo documento de fls. 67. Assim, dúvidas não podem subsistir no sentido de que considerou ela tais valores como salários pagos aos seus contratados.

9. Como bem salienta Bulhões Pedreira, "o imposto é - por definição - parte do rendimento pago pela pessoa jurídica, que tem o dever de deduzi-lo e recolhê-lo à União, ao invés de pagar ao beneficiário o montante total do rendimento." (In Imposto sobre Renda - Vol. I - pág. 240). Ora, se não efetuou o desconto, a decorrência lógica, corroborada pela lei tributária, é no sentido da assunção do ônus do imposto. Irrelevante, na espécie, a existência de documento escrito para comprovação de sua intenção, posto que ela decorre do próprio fato, ou seja, do pagamento, sem o desconto do tributo, que, assim, por força da lei, deve ser considerado líquido, cabendo, pois, o reajustamento da base de calculo.

Nesta ordem de considerações, não se tem dúvidas do provimento do recurso da Fazenda Nacional, com o que se fará às partes a costumeira

J U S T I Ç A!" 

É o relatório.

V O T O

Conselheiro AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, Relator:

A característica do Imposto sobre a Renda, quando sujeito à retenção na fonte, está no fato de não depender de lançamento prévio. Toda pessoa que pague a outros rendimentos a ele sujeitos, deve verificar sua incidência, calcular o seu montante, descontá-lo ao pagar o rendimento e recolhê-lo ao órgão arrecadador competente, ficando responsável por todas essas obrigações. Trata-se, portanto, de um tributo sujeito a lançamento por homologação, como conceituado no art. 150, do Código Tributário Nacional, textualmente:

"Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa."

De acordo com a atual sistemática da nossa legislação, o Imposto sobre a Renda quando sujeito à RETENÇÃO NA FONTE pode ter o caráter de mera antecipação do que for devido na declaração, de que é exemplo típico o desconto sobre salários; ou representar uma incidência definitiva. Servem de exemplo para este segundo caso o imposto incidente sobre dividendos de ações ao portador não identificado e os rendimentos provenientes de fontes situados no País, quando percebidos pelos residentes ou domiciliados no exterior.

Na primeira categoria, o percipiente da renda será identificado e o rendimento será obrigatoriamente incluído na declaração para ser submetido à tributação progressiva (progressão graduada).



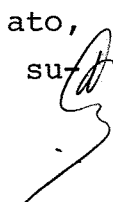
SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0660/050.373/80
Acórdão nº-CSRF/01.0.148

O segundo caso (incidência exclusiva na fonte), cuja justificativa teórica é ou o anonimato do beneficiário da renda ou a impossibilidade jurídica de obrigar o beneficiário a apresentar declaração de rendimentos e bens aqui, quando o seu domicílio é no exterior (falta de soberania sobre ele). Assim, tem lugar, em princípio, em todos os casos em que a renda seja ao portador, isto é, cujo titular seja desconhecido, não possa ser identificado, ou ainda, seja domiciliado ou residente no exterior.

Atualmente o direito positivo brasileiro também prevê hipóteses que se distanciam daquele enfoque inicial, vez que facultam ao beneficiário identificado optar pelo desconto na fonte em caráter final. Nestas circunstâncias, o beneficiário do rendimento mesmo que venha a apresentar declaração de rendimentos não deverá incluí-lo em qualquer cédula, ficando, em consequência, liberado de qualquer outro ônus decorrente da mesma legislação.

Saliente-se, todavia, que na técnica do tributo que estamos comentando, mesmo nas hipóteses em que a lei exige a retenção na fonte pagadora e impõe a esta todas as obrigações correlatas, inclusive o seu recolhimento, salvo se a lei expressamente lhe atribuir a condição de contribuinte (art. 45, segunda parte, do C.T.N.), o ônus do tributo continua sendo do beneficiário do rendimento, não sendo aqui de cogitar-se de qualquer caso de repercussão. Tratando-se de tributo direto, ocorre, nestes casos, o que a doutrina conceitua como sujeição passiva por substituição.

Com efeito, a sujeição passiva indireta por substituição, como esclarece o pranteado Professor RUBENS GOMES DE SOUSA, em sua obra "Compêndio de Legislação Tributária", 3a. Edição, pág. 72, tem lugar, quando, "em virtude de disposição expressa de lei, a obrigação tributária surge desde logo contra uma pessoa diferente daquela que esteja em relação econômica com o ato, fato ou negócio tributado: nesse caso é a própria lei que substitui o sujeito passivo direto por outro indireto". Isto é, o responsável pelo recolhimento não é a pessoa que tira a vantagem econômica do ato, fato ou negócio tributado, embora seja esta quem efetivamente su-



porta o ônus do encargo.

No mesmo sentido, em magnífico estudo sobre o "SUBSTITUTO LEGAL TRIBUTÁRIO", o saudoso Professor AMÍLCAR DE ARAÚJO FALCÃO (Introdução ao Direito Tributário, Edições Financeiras, Rio, 1959, pág. 111/119), após explicitar o conceito de sujeito passivo, ao comentar as diversas categorias, declara:

"O que faz diferir um sujeito passivo de outro é, somente, a modalidade da responsabilidade tributária (HAFTUNG) que a cada um diz respeito.

Esta responsabilidade será ou originária ou derivada.

O que distingue, precisamente, a primeira da segunda é que aquela independe de qualquer menção expressa na lei, enquanto a última tem que ser legalmente regulada de modo inequívoco.

Sujeito passivo com responsabilidade originária é o contribuinte (Steuerschuldner). A sua configuração resulta da simples realização do fato imponível. O fato imponível é mero índice da capacidade contributiva.

Verificado tal pressuposto de fato, sobressai logo a sua atribuição à pessoa cuja capacidade econômica ele traduz.

A identificação do contribuinte, portanto, incumbe ao intérprete: independe de menção na lei.

.....

Os demais sujeitos passivos, no entanto, só se configuram se como tais instituídos por norma legal expressa.

.....

Não excluem, pois, o devedor originário. A penas, a lei lhes dá uma responsabilidade pelo tributo (obligatum esse), destacando-se da pessoa devedora originária".

O referido Professor, escreve, ainda, que a intensidade da responsabilidade derivada varia, podendo ir da solidariedade à substituição completa do contribuinte e que a figura do substituto legal tributário se liga a esta espécie de responsabilidade, asseverando quanto à substituição:



"Tem-se, assim, que a substituição representa uma subrogação ex lege de um sujeito passivo substituto a um outro que possui capacidade contributiva que normalmente faz surgir a obrigação tributária (substituído)".

Nos casos de retenção na fonte, a figura do devedor originário (nos termos em que foi conceituado), persiste, dado não ser um simples atingido por feitos econômicos do tributo, isto é, não estarmos frente a um caso de simples repercussão ou translação de tributo - hipótese de caráter econômico, destituída de qualquer relevância jurídica - mas, um verdadeiro devedor.

Tal circunstância, como acentua o Professor AMILCAR DE ARAÚJO FALCÃO, é de máxima relevância jurídica, porque dela decorrem vários corolários, tais como:

1º) - as pessoas jurídicas não contribuintes do Imposto sobre a Renda ou dele isentas, se pagarem rendimentos ao portador ou a residentes no exterior, não ficam dispensadas de recolher o imposto de fonte, porque este não é ônus da pessoa jurídica, mas do beneficiário do rendimento;

2º) - estando o fato gerador relacionado com o beneficiário do rendimento, caso este goze de isenção subjetiva ou imunidade, desde que convenientemente identificado, a incidência não se poderá verificar;

3º) - pago o tributo pelo substituto, tem este ação regressiva contra o substituído, a fim de ser reembolsado.

O Código Tributário Nacional, depois de no art. 121 conceituar o sujeito passivo da obrigação tributária principal e de, no parágrafo único do mesmo artigo, esclarecer que o sujeito passivo denominar-se-á contribuinte ou responsável, no art. 45, quando trata do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, declara:



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0660/050.373/80
Acórdão nº-CSR/01-0.148

"Art. 45 - Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produzidos de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único - A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam".

Nestas condições, embora o responsável pelo recolhimento seja a fonte pagadora, o devedor originário, isto é, aquele que tem relação direta com o fato impositivo, deverá suportar o ônus do tributo, salvo se a fonte o assumir, nos termos do art. 5º da Lei nº 4.154/62, que dispõe:

"Art. 5º - Ressalvados os casos previstos nos artigos 100 e 101 do Regulamento mencionado no artigo 1º, quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada como líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o tributo".

Neste sentido declarou-se no item 3 do Parecer Normativo nº 491/70:

"3 - Salvo o disposto no artigo 11 do Decreto-lei nº 401, de 30.12.1968, o ônus do imposto retido é do beneficiário do rendimento tributado, e não da fonte pagadora. Se a fonte assumir o ônus, a importância efetivamente recebida pelo beneficiário é considerada como líquida, e o rendimento bruto será reajustado no montante necessário para efeito do cálculo do imposto cabível (art. 502 do RIR)."

Também é certo que, não tendo a lei especificado a forma de assunção do ônus do tributo - se expressa ou tacitamente - não há como fazer qualquer distinção, visto que onde a lei não distingue ao intérprete é vedado fazê-lo.

O Parecer Normativo - CST - nº 237/71, quando se



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0660/050.373/80
Acórdão nº-CSRF/01-0.148

refere à assunção do ônus, não faz qualquer referência à forma: se expressa ou tácita, tendo, portanto, integral procedência a interpretação literal, como determina o C.T.N., em seu art. 111, notadamente, em face das indesejadas, mas fatais, consequências que adviriam, na eventualidade de acolher-se a pretendida distinção, não prevista em lei.

O próprio Acórdão nº 9.332, prolatado pela 2a. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes trazido à colação pela impugnante, não condiciona a que a assunção tenha sido expressa, para efeito do reajuste da base de cálculo do tributo.

Portanto, se a assunção do ônus independe de forma especial, podendo, inclusive, ser tácita; se "assumir" significa a ação de tomar a si qualquer encargo e se "tácito" é o subentendido, implícito, isto é, o que por não estar expresso, de algum modo se deduz: quando o sujeito passivo descontou daquele que, por lei, deveria arcar com o ônus integral do imposto devido, apenas, uma parte e depois procedeu ao recolhimento não só do que descontara, mas também da parcela complementar devida, debitando a conta de Lucros e Perdas (cf. págs. 66/67) pela diferença, sem que, de qualquer forma, se tenha ressarcido do encargo que a legislação impunha aos dezesseis (16) beneficiários estrangeiros que, por sinal, continuavam-lhe a "prestar serviços", é fora de dúvida que assumiu o ônus. A prova concreta da assunção é o recolhimento às suas expensas, sem ressarcimento, a posteriori, da parcela deixada de descontar.

O ilustre Relator do acórdão recorrido confundiu a falta de intenção ou desejo prévios, ou seja, o campo subjetivo com a realidade que lhes seguiu: o recolhimento e a ausência de ressarcimento (sequer tentado). A empresa onerou os seus custos com o valor correspondente aos ordenados e à diferença de imposto, logo, este montante e que deveria ter servido de base de cálculo ao tributo, eis que a lei considera líquida a importância paga.

Noutros termos, abandonada a insignificante parte



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0660/050.373/80
Acórdão nº-CSRF/01.0.148

la descontada, os estrangeiros em lugar de receberem Cr\$75,00 em cada Cr\$100,00, receberam os Cr\$100,00, sem que o Poder Público auferisse o tributo correspondente à diferença adicional efetiva dos seus ganhos (Cr\$25,00). Conclusão, o percentual real da alíquota prevista em lei (25%), incidente sobre o rendimento reajustado, ficou reduzida a apenas 18,75% do mesmo rendimento (100:75 :: 25: x, isto é, o líquido efetivamente recebido (com a assunção do ônus pela fonte pagadora) 100, está para o líquido que deveria receber (se efetivamente descontado) 75; assim como a alíquota legal 25% está para a alíquota real x. Está aí o prejuízo do Tesouro Nacional que a autuada alega desconhecer quando, impugnando a exigência fiscal, escreve que "não houve absoluta - mente qualquer prejuízo" e também a circunstância mencionada no Acórdão nº 9.322, da Colenda 2a. Câmara do 1º Conselho, onde está escrito:

"A norma do art. 502 do RIR - Dec.58.400/66 restringe-se aos casos em que a fonte pagadora assume o ônus do imposto do beneficiado, trocando sua condição de simples retentora pela de contribuinte."

Analisando o texto do art. 365 e seu parágrafo único do RIR/75, em parecer aprovado em 02/02/78 e que formalizou o texto da Orientação Normativa Interna nº 34/78, foi declarado:

"Como se vê da simples leitura, o único requisito posto pela lei é que a fonte assuma o ônus do imposto, e isso se verifica tanto na hipótese de convenção expressa entre as partes, atribuindo à fonte a carga impositiva, como na situação de fato em que a mesma fonte, por deixar de reter o imposto assume a responsabilidade do respectivo ônus, na forma do art. 364 do RIR (D.Lei 5.844/43, art. 103).

São, na verdade, duas modalidades de assunção do ônus: convencional, quando por acordo entre as partes, e legal, quando derivada imediatamente da lei, que impõe o encargo à fonte que não desconta o imposto do beneficiado.

A motivação para o reajustamento é a mesma nos dois casos: a não retenção do imposto devi



do - derivada ou não de convenção expressa - implica considerar esse valor de imposto não descontado como um acréscimo do rendimento efetivo para o beneficiado.

Ainda, é oportuno ter em consideração que limitar reajustamento para a hipótese de existir acordo expresso poderia ensejar a prática de acordos sobre assunção do ônus não escritos ou não registrados, com o fito de elidir o questionado reajustamento.

A hipótese de incidência ora em exame configura-se com o pagamento ou crédito, etc., determinando a lei que ocorrerá o desconto do imposto na fonte. Assim sendo, cabe somente, verificar, sob o prisma estritamente jurídico, se ocorreram os pressupostos legais (hipótese de incidência realizada). Os efeitos econômicos se resumirão no seguinte: o que deveria ser rendimento bruto (1a. hipótese de incidência) é, agora, rendimento líquido (2a. hipótese de incidência). Nada mais está contido na lei, salvo as referências expressas no parágrafo único e no Decreto-lei nº 1493/76, art. 15. Todos os demais casos estão sujeitos ao referido reajuste. Não há possibilidade de se estabelecer outras exceções não referidas pela lei. Aliás, essas indicações expressas vêm confirmar que o "caput" do artigo 365 refere-se a uma regra geral, vez que havendo exceções à regra geral, aquelas somente serão aplicadas aos casos expressamente indicados na lei.

Proponho, assim, seja emitida ONI substanciada no seguinte entendimento:

SEMPRE QUE A FONTE PAGADORA, DEIXAR DE RETER O IMPOSTO SOBRE RENDIMENTOS PAGOS, CREDITADOS, EMPREGADOS, REMETIDOS OU ENTREGUES, ASSUME, COM OU SEM CONTRATO, O ÔNUS ECONÔMICO DO TRIBUTO, APLICANDO-SE O DISPOSTO NO ART. 365 DO RIR/75, RESSALVADAS AS EXCEÇÕES EXPRESSAMENTE REFERIDAS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA."

A responsabilidade do sujeito passivo (obrigado ao recolhimento do tributo) - seja ele o contribuinte natural e legal: o titular da disponibilidade econômica ou jurídica (art. 45, primeira parte, combinado com o art. 43, do C.T.N.); seja somente contribuinte legal: o possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis, quando expressamente indicado pela lei (art. 45, segunda parte, do C.T.N., cujo



exemplo recente é o indicado no art. 11, parágrafo único, do Decreto lei nº 411/68); ou ainda na condição de responsável (art. 45, parágrafo único, do C.T.N.) - não se confunde com a daquele que, espontaneamente, assume o ônus do tributo que seria suportado pelo beneficiário do rendimento art. 5º, da Lei nº 4.154/62.

A assunção do ônus não altera a natureza jurídica de sua responsabilidade. A lei, quando expressamente o admite, limita-se a, resguardando o interesse coletivo, tomar como índice de capacidade contributiva, as consequências que advêm desse acordo entre os particulares, da decisão unilateral da fonte ou em decorrência da lei. Isto é, se a fonte estava obrigada ao recolhimento, na condição de responsável, esta situação não sofreu, a nosso ver, qualquer alteração. Ela continua sendo sujeito passivo por dívida tributária alheia, segundo a terminologia empregada para a categoria dos responsáveis, pelo "Modelo de Código Tributário" OEA/BID, pág. 31. Neste sentido também é a jurisprudência do Tribunal Federal de Recursos, quando em reiteradas decisões tem declarado que, nos casos em que a despesa é componente negativo na apuração do Lucro Tributável, a parcela correspondente ao reajuste também o será, em razão de ser a própria lei quem declara ser líquido o rendimento pago e determina o seu reajuste.

Trata-se de uma técnica adotada pelo legislador para alcançar a efetiva vantagem econômica auferida pelo beneficiado com a assunção do ônus pela fonte pagadora, e, sua única finalidade é submeter à incidência do tributo na fonte a importância adicional paga àquele que auferir o rendimento, em razão de a fonte não haver descontado o tributo por ele devido.

Portanto, trata-se de peculiaridade pertinente à fonte; ocorre indistintamente com todos os rendimentos cujo ônus seja do beneficiado, isto é, sempre que o tributo seja cobrado na, e não da fonte; e, evidentemente, que o tributo não seja arrecadado com o caráter de antecipação, circunstância que inadmita a transferência do ônus como a seguir desenvolveremos.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0660/050.373/80
Acórdão nº-CSRF/01-0.148

Admite-se, excepcionalmente, a hipótese de que, se a fonte pagadora, em data posterior, vier a provar o efetivo recebimento da importância adicional, que, comprovadamente, não deseja va ter pago ao percipiente, venha a fazer jus à restituição do tributo incidente sobre o reajuste.

Ressalvadas as hipóteses expressamente indicadas no parágrafo único do art. 365 do RIR, aprovado pelo Decreto nº .. 76.186/75 e no parágrafo único do art. 15 do Decreto-lei nº 1.493/76 e considerando-se que a exceção expressa confirma a regra, em qualquer caso de tributação exclusiva na fonte, em que esta não é o contribuinte, situando-se no campo dos responsáveis, cabe o reajuste previsto no art. 365, sendo essa exatamente a hipótese do art. 343 do RIR/75.

Inexiste aqui o paralelo ou analogia com o disposto no § 2º do art. 7º do Decreto-lei nº 1.510/76, alegado pela impugnante, eis que pelo regime do Decreto-lei nº 1.510/76, a retenção de fonte, em princípio, constitui mera antecipação do que será devido na declaração da pessoa física, o que não ocorre na presente hipótese em que o beneficiário não vai apresentar declaração. Tratando-se de mera antecipação as diversas Câmaras do Primeiro Conselho já decidiram ser incabível a assunção do ônus e, em consequência, o reajuste da base de cálculo.

Assim, além das hipóteses em que a retenção é feita a título de antecipação, também não se poderá cogitar de assunção do ônus pela fonte pagadora: a) nos casos em que o beneficiário gozar de isenção ou imunidade (aqui evidentemente ele deverá ser convenientemente identificado); b) nos casos em que novos diplomas legais expressamente dispensem o reajuste, como é o caso do art. 21 do Decreto-lei nº 1.089-70 e art. 1º do Decreto-lei nº 1.329/74, onde textualmente se declarou "dispensado o reajustamento de que trata o art. 5º, da Lei nº 4.154, de 28 de novembro de 1962"; c) quando o legislador, utilizando-se da faculdade assegurada no art. 45, segunda parte, do C.T.N., tenha atribuído a condição de contribuinte "ao possuidor, a qualquer título, dos bens



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO nº 0660/050.373/80
Acórdão nº-CSRF/01-0.148

produtores da renda ou dos proventos tributáveis", como ocorreu no art. 11, parágrafo único, do Decreto-lei nº 401, de 30.12.68.

Não se apresentando nenhuma das circunstâncias acima apontadas e não tendo a fonte pagadora efetuado o desconto a que estava obrigada, isto é, tendo pago ao beneficiado um rendimento adicional correspondente à importância não descontada, a consequência inarredável é a assunção do ônus pela fonte pagadora, como já expusemos, e se confirmará com a invocação de pronunciamentos de reconhecidas autoridades no assunto.

As fundamentadas conclusões destes estudiosos e os pronunciamentos judiciais convergentes é que estruturavam o que consideramos consagrado entendimento administrativo e judiciário, segundo o qual, se a fonte pagadora assumisse o ônus do imposto, deixando de descontá-lo do rendimento pago, daí resultava um aumento de rendimento também sujeito ao imposto, e que, após a Lei nº 4.154/62, passou a ser norma expressa (art. 5º).

Comentando o dispositivo que estabelece o reajuste, o Dr. TITO REZENDE, sem dúvida um dos maiores conhecedores da legislação do Imposto sobre a Renda, em sua obra "A NOVA LEGISLAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA", tomo I, pág. 47, assim se expressa:

"Que quer dizer esse dispositivo? Inspira-se ele em que, tratando-se de rendimentos ao portador ou residentes no estrangeiro, e situações se melhantes de desconto na fonte, - se esta pagar o rendimento integral, sem o desconto do imposto, a importância suportada pela fonte representa um suplemento de rendimento, também sujeito ao imposto de fonte, com vantagem ou interesse para o beneficiário.

Vejamos um exemplo numérico: se alguém tiver que receber Cr\$100.000,00 de dividendos de ações ao portador (taxa de 28%, do art. 96, inc. 3º, do regulamento, aumentada para 33% pelo art. 19, § 2º da nova lei), - caber-lhe-á apenas o líquido de Cr\$67.000,00; e se a fonte pagadora lhe pagar os Cr\$100.000,00, sem o desconto de 33%, isto valerá o mesmo que lhe estar pagando Cr\$149.253,70, com o desconto de 33%.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0660/050.373/80
Acórdão nº-CSRF/01-0.148

Outro seguro comentador da legislação do Imposto sobre a Renda - o Dr. BULHÕES PEDREIRA - em sua obra IMPOSTO DE RENDA, no item 18.22 (14) - Ônus do Imposto Assumido pela Fonte Pagadora, afirma:

"A fonte pagadora do rendimento é o responsável pelo imposto, porém não o contribuinte. O ônus do imposto deve ser suportado pelo beneficiário do rendimento.

.....

Na hipótese regulada nesse dispositivo (Lei nº 4.154, art. 5º) há mudança de base de cálculo do imposto, pois o rendimento pago ou creditado e definido pela lei como líquido, e o rendimento bruto é aquela importância que, deduzida do imposto, corresponde ao rendimento líquido efetivamente pago ou creditado.

.....

A jurisprudência administrativa por vezes afirma, também, que no caso de a fonte pagadora assumir o ônus do imposto este não pode ser considerado despesa dedutível, e, se computado como custo ou despesa operacional, deve ser glosado. Tal princípio somente é válido se o rendimento pago não é ele próprio, dedutível como custo ou despesa operacional. Quando a lei manda reajustar o montante do rendimento bruto (no caso de pagamento de determinada importância líquida) é ela mesma que define como rendimento a soma da importância líquida creditada mais o imposto."

Acrescente-se que, também, desde longa data, outro não é o entendimento do Poder Judiciário, como se pode constatar, exemplificativamente, pelos seguintes arestos:

Na Apelação Cível nº 3.784-DF, sendo Relator e Presidente o Ministro CÂNDIDO LOBO, decidiu a 2a. Turma do T.F.R., ao confirmar sentença prolatada pelo eminente Juiz Dr. AGUIAR DIAS:

".....

Imposto de Fonte, suportado por esta: considera-se como interesse pago ao beneficiário do rendimento.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0660/050.373/80
Acórdão nº-CSRF/01-0.148

.....
Houve, o autor não nega, uma distribuição de nova ações aos acionistas. Sobre essas ações, de viam eles o imposto de renda. Pagaram-no? Não. A Companhia pagou por eles, por força de deliberação no sentido de que o desdobramento se faria sem ônus para os acionistas. Como se vê, não foi em-préstimo, como pretende fazer crer o autor, mas isenção de ônus que estaria a cargo dos acionistas que dele se isentaram, mediante transferência do encargo à empresa, diluindo-se na rubrica Lucros e Perdas. Com isso, beneficiaram-se os acionistas. Tinham que pagar imposto e não pagaram. Deixaram de desembolsar numerário e isso é benefício, diretamente resultante do desdobramento das ações. O imposto é devido. Julgo improcedente a ação e condeno o autor nas custas" (in D.J., de 17/6/58). Os grifos são da transcrição).

No agravo em Mandado de Segurança nº 71.038/SP - (Audiência 14/8/75), declarou o Relator-Designado, ilustre Ministro JARBAS NOBRE:

".....

O retentor do imposto de renda na fonte, é o contribuinte responsável, muito embora não seja o econômico, visto como o ônus deve ser suportado pelo beneficiário do rendimento.

No caso dos autos, a impetrante se substitui ao contribuinte do rendimento.

Assim agindo, estará assumindo uma nova obrigação prevista no artigo 502, do Decreto nº 58.400, qual seja, a de pagar o imposto com base no reajustamento do respectivo rendimento bruto.

Leio a regra legal, para melhor compreensão.

"Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue será considerada como líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o tributo."

No regime de fonte, o retentor é tido como "responsável", porque,



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0660/050.373/80

Acórdão nº-CSRF/01-0.148

"sem revestir a condição de contribuinte ("aquele que tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador"), - sua obrigação decorre de disposição expressa de lei" - (art. 121, parágrafo único, I e II, do Código Tributário Nacional).

Está a impetrante obrigada, por lei, a reter o imposto devido pelo rendimento que quer remeter para o Exterior.

A incidência está prevista em lei".

De igual modo a jurisprudência da Colenda 2a.Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, e também o entendimento do próprio Relator do Acórdão recorrido — Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS PRAXEDES — é no sentido de que se houver pagamento, na hipótese de a fonte não descontar do beneficiário o imposto incidente sobre o rendimento, cabe o reajuste, como se constata do seu voto ao relatar o Recurso nº 17.526, quando declarou, literalmente:

".....

Assim, pois, não procedem os argumentos da recorrente ..., porquanto cabia a ela reter o imposto e recolhê-lo aos cofres públicos; não o fazendo assumiu tacitamente esse ônus, visto que a fonte pagadora do rendimento fica obrigada ao recolhimento, ainda que não o tenha retido (Decreto-lei nº 5.844, art. 103).

Ainda mais, o rendimento é suscetível do reajustamento de que trata o art. 5º da Lei nº 4.154, de 1962. A lei não exige que o encargo do imposto que a fonte pagadora assume, em lugar do beneficiário da importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, seja expresso, isto é, devidamente formalizado. A melhor exegese, como está colocada a regra, é a da incidência deste sempre que a fonte estiver obrigada a reter o imposto e não o fizer". (grifos da transcrição).

Portanto, na falta de disposição expressa de lei em contrário, e em face das normas cumulativas que dispõem sobre:

a) a obrigação da fonte de reter o imposto de que trata o LIVRO

III (art. 363 do RIR/75); b) a obrigação da fonte pagadora recolher o imposto, ainda que não o tenha retido (art. 364 do RIR/75); c) o reajuste da base de cálculo se a fonte pagadora assumir o ônus do imposto (art. 365 do RIR/75): entendo que, como disse o Relator do acórdão recorrido o Senhor Delegado da Receita Federal em Varginha (MG) "aplicou a norma legal muito objetivamente" e "a bem arrazoada decisão recorrida", agora ao contrário do que concluiu o aludido Relator, merecia confirmação, pois, como também disse aquele Relator "a bem lançada decisão" havia confirmado o lançamento quanto ao reajustamento da remuneração paga aos considerados residentes no estrangeiro e ainda exigido a diferença de tributo dos meses de janeiro a maio de 1979, dado que se o reajuste corresponde a exigência do tributo sobre a diferença percebida pelos quinze (15) "técnicos" que não apresentaram declaração.

Neste sentido, em magnífica síntese a Procuradoria da Fazenda junto a este Tribunal Superior de Justiça Administrativa, sustentou no parecer de fls. 104/106:

5. "Inadmissível seria ficasse a Administração Tributária na dependência da vontade do sujeito passivo em declarar, expressamente, a sua intenção de assumir o ônus do tributo, pois o que importa, na verdade, é o valor do rendimento pago ao beneficiário. Sendo ele o contribuinte, obrigado fica ao pagamento do imposto pelos rendimentos auferidos, restando à fonte pagadora, as duas alternativas: a retenção do valor do tributo, ou a assunção desse encargo. Em ambos os casos, evidentemente, há-de ser considerada líquida a quantia posta à disposição do beneficiário.

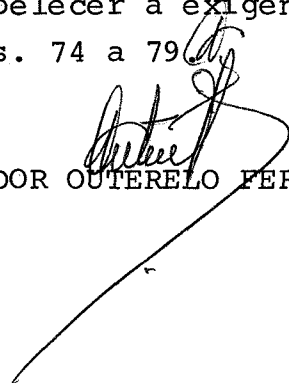
6. Esta conclusão, sobre encontrar supedâneo na legislação específica, como acima transcrita, resulta, inclusive, da própria sistemática do tributo, posto que inadmissível seria considerar-se isento do tributo parte do rendimento pago a terceiros, pois a tanto implicaria o não reajustamento da base de cálculo do imposto.

.....
 9. Como bem salienta Bulhões Pedreira, "o imposto é — por definição — parte do rendimento pago pela pessoa jurídica, que tem o dever de deduzí-lo e recolhê-lo à União, ao invés de pagar ao beneficiário o montante total do rendimento." (In Imposto sobre Renda

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0660/050.373/80
Acórdão nº-CSRF/01-0.148

Vol. I - pág. 240). Ora, se não efetuou o desconto, a decorrência lógica, corroborada pela lei tributária, é no sentido da assunção do ônus do imposto. Irrelevante, na espécie, a existência de documento escrito para comprovação de sua intenção, posto que ela decorre do próprio fato, ou seja, do pagamento, sem o desconto do tributo, que, assim, por força da lei, deve ser considerado líquido, cabendo, pois, o reajustamento da base de cálculo".

Por todo o exposto, dou provimento ao recurso especial apresentado pela Fazenda Nacional para, reformando a decisão recorrida, restabelecer a exigência, nos termos da decisão de primeiro grau, de fls. 74 a 79.


AMADOR OUTEREIRO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE E RELATOR