



MINISTÉRIO DA FAZENDA

DHSD

Sessão de 25 de Setembro de 1981.

ACORDÃO Nº CSRF/101-0.165

Recurso nº RP/102-0.062

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Recorrido EGRÉZIA SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUIN-
TES

SUJEITO PASSIVO: GASTÃO DE SOUZA MESQUITA FILHO (ESPÓLIO)

EXERCÍCIO FINANCEIRO - A declaração de ren-
dimentos, entregue pelo espólio em face do
trânsito em julgado da sentença que tiver
homologado a partilha, corresponde ao exer-
cício financeiro em que ocorrer o termo fi-
nal do respectivo prazo de entrega.

CORREÇÃO MONETÁRIA DO IMPOSTO RETIDO NA FON-
TE - Cabe a correção monetária do imposto re-
tido na fonte sobre os rendimentos auferi-
dos pelo espólio, quando objeto da última
declaração deste, e o termo final do respec-
tivo prazo de entrega ocorrer no ano calen-
dário seguinte ao de base.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de re-
curso interposto pela FAZENDA NACIONAL,

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fis-
cais, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso espe-
cial.

Sala das Sessões, em 25 de setembro de 1981.

AMADOR OUTEIRO FERNÁNDEZ

PRESIDENTE

PEDRO MARTINS FERNANDES

RELATOR

VISTO EM ADEMILSON BASTOS DE CARVALHO
SESSÃO DE:

PROCURADOR DA FAZEN-
DA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Raul Pimentel, Jacinto de Medeiros Calmon, Wagner Gonçalves, Urgel Pereira Lopes, Luiz Miranda e Sebastião Rodrigues Cabral. *gfr*



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0880/017.221/80

RECURSO N.º: RP/102-0.062

ACÓRDÃO N.º: CSRF nº 101-0.165

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

RECORRIDA: EGRÉZIA SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: GASTÃO DE SOUZA MESQUITA FILHO (ESPÓLIO)

R E L A T Ó R I O

Recorre a esta Câmara Superior a FAZENDA NACIONAL, através de seu Procurador-Representante junto à Colenda Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 69/70), da decisão desta prolatada em sessão de 03.12.80 e consubstanciada no Acórdão nº 102-17.922 (fls. 63/67), do qual aquele Procurador-Representante teve vista em sessão de 23.01.81 (fls. 63).

Na decisão supra, aludido Colegiado, por maioria de votos, deu provimento ao recurso interposto pelo contribuinte (fls. 58/61), para restabelecer a correção monetária do imposto declarado como retido na fonte, na declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1979 e mesmo ano-base, entregue pelo espólio após a homologação da partilha, sob a seguinte ementa e fundamentação:

"PESSOA FÍSICA. DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS DE ESPÓLIO. HOMOLOGAÇÃO DA PARTILHA. COMPENSAÇÃO DO IMPOSTO CORRIGIDO, RETIDO NA FONTE NO ANO BASE.

É admitida a compensação do imposto retido, corrigido monetariamente, com o devido na declaração, desde que a retenção tenha ocorrido no a-

Acórdão CSRR/nº 101-0.165

no base, como antecipação do devido na declaração de rendimentos de pessoa física. Isso porque, na hipótese, os coeficientes de correção já estavam estabelecidos pelo Ministro da Fazenda na data da homologação da partilha, e a declaração foi apresentada no ano seguinte ao de base."

"Cuida-se de espólio que teve a partilha homologada em 27 de dezembro de 1979, e a declaração de rendimentos foi apresentada já no exercício de 1980, em conformidade com o que dispõe o § 1º do artigo 8º do RIR vigente, in verbis:

"§ 1º - Homologada a partilha ou feita a adjudicação dos bens, deverá ser apresentada pelo inventariante, dentro de 10 (dez) dias contados da data em que transitar em julgado a sentença respectiva, declaração dos rendimentos auferidos entre 1º de janeiro e a data da homologação ou adjudicação (...)"

Isso porque a homologação ocorreu, como se percebe, a quatro dias apenas do final do ano base de 1979.

Tenho para mim que só com muito rigor não se admite a correção do imposto de renda retido na fonte no ano de 1979.

Sobretudo porque os fundamentos da decisão recorrida não se ajustam com o preceito da norma jurídica tributária contido no artigo 1º do Decreto-lei n. 1.351 de 1974.

Diz o artigo 1º citado:

"O imposto retido na fonte, no ano-base, como antecipação do devido na declaração de rendimento da pessoa física, terá o seu valor corrigido segundo coeficiente estabelecido, até 31 de dezembro do ano-base, pelo Ministro da

Acórdão CSRF/nº 101-0.165

Fazenda, para efeito de compensação com o imposto devido na declaração".

É fácil depreender que a hipótese de incidência é a retenção do imposto na fonte, no ano base, como antecipação do devido na declaração de rendimentos de pessoa física.

Ocorrido esse fato, como, em verdade, na espécie, ocorreu, a consequência é a correção do valor do imposto retido segundo coeficientes que já estavam estabelecidos (na data da homologação), para efeito de compensação com o imposto devido na declaração.

Não me lembro de restrição determinada a essa regra.

Assiste, pois, razão ao recorrente."

O recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL, através de seu Procurador-Representante junto à Câmara recorrida, recebido na respectiva Secretaria em 04.02.81 (fls. 71), no qual pede seja restabelecida a decisão de primeiro grau, tem a seguinte fundamentação:

"2. O Espólio de GASTÃO DE SOUZA MESQUITA FILHO apresentou declaração de rendimentos do exercício de 1979, abrangendo o período de 1º de Janeiro a 27 de dezembro, data da homologação do formal de partilha.

3. Data venia da douta Câmara, a decisão adotada pela maioria dos seus ilustres Membros, não merece prosperar.

4. Em se tratando de Declaração de Rendimentos referente ao exercício de 1979 - ano-base de 1979 não há por que admitir-se a correção monetária do Imposto de Renda retido na fonte como antecipação.

5. De igual, não procede o entendimento esposado

Acórdão nº 101-0.165

pelo ilustre Sr. Conselheiro-Relator (designado), Dr. FRANCISCO DE ASSIS PRAXEDES, no sentido de que

"Tenho para mim que só com muito rigor não se admite a correção do imposto de renda retido na fonte no ano de 1979".

6. A decisão da autoridade fiscal encontra amparo no Decreto-lei nº 1351, de 24 de outubro de 1974 tanto quanto atende ao melhor entendimento do art. 8º, do Decreto nº 76.186, de 2 de setembro de 1975."

O recurso especial foi admitido em despacho pela Presidência da Câmara recorrida (fls. 71), e a respectiva Secretaria certifica que o aviso de sua interposição foi publicado no D.O.U. de 09.03.81, e que o sujeito passivo apresentou contra-razões de recurso (fls. 71).

Nas contra-razões apresentadas, protocolizadas em 23.03.81, o sujeito passivo alega que a Fazenda Nacional, ao pleitear a reforma do Acórdão recorrido embasa-se em pretensa fundamentação do Decreto-lei nº 1.351/74 e artigo 8º do RIR/75, mas que o recurso é totalmente omissos no tocante às explanações de como os citados textos legais levaram a recorrente a endossar a decisão de primeiro grau, e pede seja negado provimento ao aludido recurso por falta de amparo legal (fls. 72/74).

Por despacho da Presidência desta Câmara Superior (fls. 75 verso), consta que os presentes autos foram encaminhados à Procuradoria da Fazenda Nacional, para os fins previstos no artigo 8º do Regimento Interno respectivo, aprovado pela Portaria nº 434, de 03.05.79, do Ministro da Fazenda, não constando dos mesmos o pronunciamento do Procurador do Contencioso Administrativo, provavelmente em razão da alteração do citado dispositivo pelo artigo 4º da Portaria nº 99, de 15.04.81, que revogou o primeiro na parte em que determinava a emissão de parecer pelo Procurador da Fazenda Nacional.

É o relatório. *gmr*

Acórdão CSRF/nº 101-165

V O T O

Conselheiro PEDRO MARTINS FERNANDES - Relator.

O recurso especial interposto encontra fundamento no artigo 4º e seu inciso I do Regimento Interno desta Câmara Superior, aprovado pela Portaria nº 434, de 03.05.79 do Ministro da Fazenda — alterada pelas Portarias nº 505, de 25.05.79, e nº 99, de 15.04.81 — que regulamentou o Decreto nº 83.304, de 28.03.79, tendo sido cumprido o prazo fixado no artigo 5º do mesmo Regimento Interno.

No mérito, a decisão recorrida restabeleceu a correção monetária do imposto descontado na fonte sobre os rendimentos declarados pelo sujeito passivo, pleiteada pelo mesmo na declaração de rendimentos entregue pelo espólio em 07.01.80, e correspondente aos rendimentos auferidos no período de 01.01 a 27.12.79, data desta em que foi homologada a partilha.

Aludida correção monetária foi instituída pelo artigo 1º do Decreto-lei nº 1.351, de 24.10.74, do seguinte teor:

"Art. 1º. O imposto retido na fonte, no ano-base, como antecipação do devido na declaração da pessoa física, terá o seu valor corrigido segundo coeficientes estabelecidos até 31 de dezembro do ano-base, pelo Ministro da Fazenda, para efeito de compensação com o imposto devido na declaração.

Parágrafo único. Não se compreendem nas disposições deste artigo as quantias sujeitas ao disposto no § 3º, do art. 9º do Decreto-lei nº 1.338, de 23 de julho de 1974."

Por sua vez, o § 3º, do artigo 9º do Decreto-lei nº 1.338, de 23.07.74, a que se reporta o parágrafo único do artigo 1º do Decreto-lei nº 1.351, de 24.10.74, supra transcrito, que trata de caso em que não se aplica referida correção monetária, revogado pelo artigo 7º, do Decreto-lei nº 1.790, de 09.06.80, reza que:



Acórdão nº CSRF/101-0.165

"§ 3º. No caso de a pessoa física optar pela inclusão, na cédula "F" de sua declaração de rendimentos, dos dividendos ou bonificações em dinheiro recebidos de sociedades anônimas de capital aberto, o imposto que houver sido retido na fonte sobre tais rendimentos, na forma da alínea "a" deste artigo, será considerado, por duas vezes e meia o seu valor, como antecipação do imposto devido de acordo com a declaração."

Na Exposição de Motivos nº 447/74, de 22.10.74, a instituição da correção monetária do imposto retido na fonte é assim justificada:

"2. O artigo 1º procura estabelecer o equilíbrio monetário entre o imposto de renda pago na fonte e o pago por lançamento pelas pessoas físicas. Como se sabe, o imposto na fonte é cobrado no próprio ano em que são percebidos os rendimentos, como antecipação do imposto devido na declaração, o qual só é cobrado no exercício seguinte. O contribuinte descontado na fonte arca, assim, com o ônus financeiro dessa antecipação que, em tese, compreenderia correção monetária mais juros. Para compensar esse ônus, o artigo 1º propõe que, ao deduzir do imposto devido o já recolhido na fonte, as pessoas físicas tomem este último, não pelo seu valor nominal, mas pelo seu valor corrigido segundo coeficientes estabelecidos pelo Ministro da Fazenda. Por razões de ordem prática, esses coeficientes terão que ser fixados até 31 de dezembro do ano-base, correspondendo pois a uma correção monetária estimada e acrescida de juros, e não à correção verificada "a posteriori" mais juros. O benefício da correção apenas não será estendido aos contribuintes que se beneficiarem do disposto no § 3º do artigo



Acórdão nº 101-0.165

9º do Decreto-lei nº 1.338, de 24 de julho de 1974, os quais já podem abater o imposto de renda paga na fonte sobre os dividendos distribuídos por sociedades de capital aberto por duas vezes e meia o seu valor."

Finalmente, pelo parágrafo único do artigo 2º do Decreto-lei nº 1.705, de 23.10.79, foi instituída também a correção monetária do imposto recolhido antecipadamente, nos meses de abril, julho e outubro, pelas pessoas físicas, sobre os rendimentos recebidos de outra pessoa física, decorrentes do exercício, sem vínculo empregatício, de profissão legalmente regulamentada, bem como sobre os rendimentos oriundos de locação, sublocação, arrendamento e subarrendamento de imóveis, ao estabelecer que:

"Parágrafo único. Serão corrigidos monetariamente, na forma do artigo 1º do Decreto-lei nº 1.351, de 24 de outubro de 1974, para determinação da quantia compensável, os valores correspondentes às antecipações devidas nos meses de abril, julho e outubro, desde que efetivamente recolhidas dentro do ano-base."

Verifica-se, pois, que a instituição da correção monetária do imposto descontado, da pessoa física beneficiária dos rendimentos, pelas fontes pagadoras respectivas, teve por objetivo o de considerar essas antecipações do imposto devido na declaração pelo poder aquisitivo da moeda referido à época em que ocorreram as correspondentes retenções, de molde a evitar que, quem paga antecipadamente, arque também com o ônus da desvalorização monetária.

Com efeito, as pessoas físicas, que estavam obrigadas a pagar o imposto devido na declaração, aproximadamente a partir do mês de julho do exercício financeiro correspondente ao ano-base em que foram auferidos os rendimentos, neste ano sofria, de janeiro a dezembro, os descontos do imposto na fonte à medida da percepção dos rendimentos.

Essas pessoas físicas não somente não se beneficiavam de qualquer desconto pelos pagamentos efetuados com antecipação de

dezenove a treze meses em relação à época em que deveria ser iniciado o pagamento do imposto devido na declaração, como ainda arcam com o ônus da desvalorização monetária.

De fato, se num período de estabilização monetária não ocorreria prejuízo para quem antecipa o pagamento, nem lucro para quem recebe antecipadamente, num período inflacionário aquele arcaria com o ônus da desvalorização da moeda, que beneficiaria, sem causa, a este.

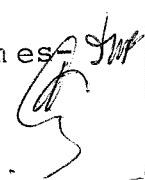
Por outro lado, a legislação transcrita estabeleceu como requisitos para a incidência da correção monetária, os de que o imposto tivesse sido retido no ano-base, que essa retenção tivesse ocorrido a título de antecipação do imposto devido na declaração e que a correção obedecesse aos índices estabelecidos, até 31 de dezembro do ano-base, pelo Ministro da Fazenda.

Embora os autos não permitam saber, pela constatação direta, se foram cumpridos todos esses requisitos, pois a declaração de rendimentos que deles consta é a do exercício de 1979, ano-base de 1978 (fls. 12/51), é de se considerar que foram cumpridos, pois a autoridade julgadora de primeiro grau nenhuma restrição fez em relação a isso.

De outra parte, a única exceção estabelecida pela lei à incidência da correção monetária sobre o imposto retido das pessoas físicas, pelas respectivas fontes pagadoras, se refere à hipótese de descontos sobre dividendos ou bonificações em dinheiro recebidos de sociedades anônimas de capital aberto, que à época, como incentivo fiscal, eram considerados por duas vezes e meia o valor do imposto retido, para fins de compensação com o devido na declaração.

A outra exceção criada pela lei se refere, não a imposto retido na fonte, mas à antecipação do imposto efetivamente recolhido, no mês de janeiro do próprio exercício financeiro, sobre rendimentos recebidos, de outras pessoas físicas, decorrentes do exercício, sem vínculo empregatício, de profissão legalmente regulamentada, bem como decorrentes de locação, sublocação, arrendamento e subarrendamento de imóveis, hipótese de que não tratam estes autos.

Fica, pois, evidenciado que a hipótese de que tratam estes



Acórdão nº CSRF/101-0.165

tes autos não foi excepcionada pela norma que instituiu a correção monetária do imposto descontado, no ano-base, pelas fontes pagadoras de rendimentos auferidos pelas pessoas físicas. Não tendo a lei distinguido essa hipótese para excluí-la da incidência da correção monetária do imposto retido na fonte, a sua exclusão pelo intérprete feriria o princípio de exegese segundo o qual não cabe a este distinguir onde aquela não o faz.

Aliás, a própria administração tributária, na publicação "Atendimento Telefônico-1980- Imposto de Renda-Pessoa física", ao responder à pergunta de nº 720, sobre "se todo contribuinte tem direito à correção legal sobre o valor do imposto retido na fonte?", respondeu que:

"-Sim, em regra geral, desde que a retenção na fonte tenha sido com observância das disposições legais vigentes, especificamente a título de antecipação sobre rendimentos que deverão ser incluídos na declaração do exercício.

O percentual de correção para o exercício de 1980 é de 45%.

Excluem-se do disposto acima:

1) os rendimentos derivados de aplicações em ações - dividendos - que tem percentual próprio de correção - 2,5 vezes o valor do imposto - quando esses rendimentos são oferecidos à tributação na Cédula "F";

2) sempre que o contribuinte, pessoa física, por força de disposição legal, apresentar declaração ANTES DO TÉRMINO DO ANO-BASE;

3) sempre que houver restituição de imposto retido na fonte, que legalmente não se configure como antecipação do devido na declaração de rendimentos;

4) sobre o valor do imposto retido pelo País onde foram produzidos os rendimentos provindos do

Acórdão nº 101-0.165

exterior (PMF 897/79);

5) sobre o valor do imposto antecipado pela pessoa física, no mês de janeiro, correspondente aos rendimentos percebidos no último trimestre do ano anterior (Dec.-lei 1.705/79). (os destaques em maiúsculas são da transcrição)

Verifica-se, portanto, que, entre as hipóteses de exclusão da correção monetária do imposto retido na fonte, mencionadas pela administração tributária, não se encontra a versada nestes autos, pois o espólio não estava obrigado a apresentar a sua declaração de rendimentos antes do término do ano-base, de vez que entregou-a no dia 07.01.80, e a mesma foi considerada dentro do prazo respectivo (justificativa da minuta de cálculo de fls.1).

De notar-se que a norma específica não exclue da correção monetária o imposto retido na fonte sequer no caso de o contribuinte antecipar a entrega de sua declaração de rendimentos normal para o dia dois de janeiro e efetuar o pagamento no ato da entrega da declaração, consoante faculta o artigo 426 do RIR/75.

Diante disso, não se justificaria dar tratamento diferente ao caso destes autos, pois a declaração de rendimentos foi entregue, dentro do prazo, em 07.01.80.

De igual modo, a fundamentação da glosa da correção monetária do imposto retido na fonte (fls. 1), mantida na decisão de primeiro grau (fls. 52), foi o fato de a declaração de rendimentos do espólio ter sido considerada relativa ao exercício de 1979 e mesmo ano-base.

Tal conclusão, todavia, não tem a menor procedência. Se é verdade que o ano-base de referência dessa declaração é o de 1979, pois se reporta ao período de 1º de janeiro a 27 de dezembro desse ano, data em que foi homologada a partilha, também é verdade que o exercício correspondente é o de 1980 e não o de 1979 como pretendem a decisão de primeiro grau e o próprio recorrente. Isso porque, o exercício financeiro é, por definição, o ano calendário em que o orçamento da União é executado, e, portanto, o ano que corresponde ao do lançamento e arrecadação



Acórdão nº 101-0.165

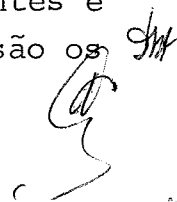
imposto de renda devido na respectiva declaração de rendimentos.

Ainda que o prazo para entrega da declaração de rendimentos do espólio seja contado a partir da homologação da partilha, hipótese mais desfavorável ao sujeito passivo, pois deve ser contado do trânsito em julgado da sentença que a homologou, de acordo com o artigo 8º do Regulamento do Imposto Sobre a Renda, baixado com o Decreto nº 76.186, de 02.09.75, esse prazo se esgotaria somente em 07.01.80, tendo em vista que o dia anterior foi domingo.

Logo, se o prazo para a entrega da declaração de rendimentos invade o ano seguinte ao de base, e somente no último é que poderá ser lançado e arrecadado o respectivo imposto, este corresponde ao exercício financeiro em que o imposto é devido, não havendo porque considerar que a declaração se refere ao exercício de 1979 e ano-base de 1979.

Não consta dos autos a informação sobre a data em que foi publicada a sentença que homologou a partilha, data a partir da qual se contaria o prazo de quinze dias para apelação, na forma do artigo 508 do Código de Processo Civil (Lei nº 5.869, de 11.01.73). Qualquer que tenha sido essa data, porém, é certo que foi posterior a 27.12.80, a data em que foi prolatada a sentença que homologou a partilha. Ora, ainda que tivesse sido aludida sentença publicada na mesma data de 27.12.80, desse dia é que se contaria o prazo de 15 dias para apelação, que se esgotaria em 11.01.80, e a data em que transitaria em julgado aquela sentença, se não interposto referido recurso, seria a de 14.01.80. Logo, a partir de 15.01.80, na hipótese mais desfavorável ao sujeito passivo, é que começaria o prazo para entrega da última declaração de rendimentos a ser entregue pelo espólio, que se encerraria em 24.01.80. Desta maneira, tanto o termo inicial como o termo final do prazo para entrega daquela declaração de rendimentos se situa no ano calendário de 1980, ano em que o correlativo imposto sobre a renda poderá ser lançado e arrecadado e que, por essa razão, corresponde ao exercício financeiro referente àquela declaração de rendimentos.

Em razão disso, a tabela progressiva, os coeficientes e os limites aplicáveis à referida declaração de rendimentos são os



Acórdão nº CSRF/01-0.165

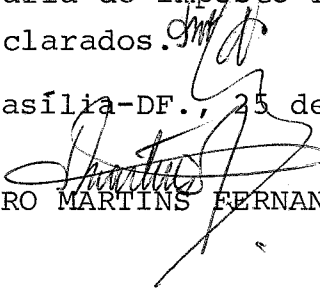
pertinentes ao exercício de 1980, e não ao de 1979, estes utilizados pela autoridade lançadora para calcular o imposto devido, com o qual concordou o sujeito passivo.

Cabe, entretanto, à aludida autoridade, em observância ao comando do artigo 145 e seu inciso III, combinado com o artigo 149 e seu inciso VIII do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25.10.66), determinar que sejam refeitos os cálculos da declaração de rendimentos de que tratam estes autos, para aplicar a tabela progressiva, os coeficientes e os limites atinentes ao exercício de 1980.

Tal procedimento encontra amparo na legislação citada, no princípio de moralidade administrativa e de lealdade processual, que rejeitam os atos da administração pública e no fato de que a obrigação tributária, sendo uma obrigação exclusivamente "ex-lege", decorre de uma relação de direito material, e não da concordância do sujeito passivo no processo, pois esta é mera relação de direito formal, que não tem força para criar a relação tributária, fazendo surgir a respectiva obrigação.

Diante de todo o exposto, e de tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de se negar provimento ao recurso especial de fls. 69/70, mantendo a decisão ocorrida, que admitiu a correção monetária do imposto retido pelas fontes pagadoras dos rendimentos declarados.

Brasília-DF., 25 de setembro de 1981.


PEDRO MARTINS FERNANDES

-

RELATOR.