



MINISTÉRIO DA FAZENDA

YSC

Sessão de 16 dezembro de 1982

ACORDÃO Nº -CSRF/01-0.287

Recurso nº RP/104.0.077

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Recorrido QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SUJEITO PASSIVO: UNIMED DE BAURU - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO

IRF - SOCIEDADES COOPERATIVAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - Os rendimentos pagos ou creditados pelas cooperativas de serviços a pessoas físicas, inclusive cooperados, quando correspondentes à remuneração de serviços prestados sem vínculo de emprego, sujeitam-se à retenção do imposto de renda na fonte.

MULTA REGULAMENTAR - RIR/75 - art. 529 (RIR/80, art. 723). Não se aplica às infrações ao disposto no art. 317 do RIR/75 (RIR/80, art. 575, V, "c", em razão da existência de penalidade específica para a infração art. 535) e a legislação de regência não cominar sanção cumulativa, como, v.g., se dispõe no artigo 535, § 1º, do RIR/75 (RIR/80, artigo 729, inc. III).

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 para restabelecer a exigência do imposto e multa de lançamento ex officio incidente sobre o imposto devidamente atualizado. Vencidos os Conselheiros Luiz Miranda, Pedro Martins Fernandes e Sebastião Rodrigues Cabral, que negavam provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF) em 16 de dezembro de 1982

V.V.



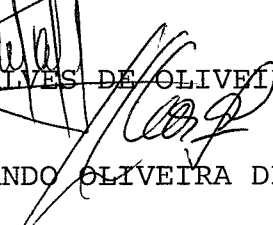
AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ

- PRESIDENTE



WALDEVAN ALVES DE OLIVEIRA

- RELATOR



LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: RAUL PIMENTEL, JACINTO DE MEDEIROS CALMON, URGEL PEREIRA LOPES.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0825/050.718/81-64

RECURSO N.º -RP/104-0.077

ACÓRDÃO N.º -CSRF/01-0.287

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

RECORRIDA: QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: UNIMED DE BAURU - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO

R E L A T Ó R I O

Recorre a esta Câmara Superior a FAZENDA NACIONAL, através de seu Procurador-representante junto a Colenda Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, da decisão desse Colegiado substanciada no acórdão nº 104-2.817, proferida em sessão realizada em 14.04.82, tendo o Procurador tomado vista em 11.06.82.

Na decisão supra, aquela Câmara, por maioria de votos, deu provimento ao recurso interposto pelo sujeito passivo, contra o voto do Conselheiro Mário Rodrigues Teixeira, cujos fundamentos se acham sintetizados na seguinte ementa:

"IMPOSTO DEVIDO NA FONTE - RENDIMENTOS POR PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO - COOPERATIVAS DE SERVIÇO - Os rendimentos correspondentes à remuneração de serviços pessoais a terceiros por associados de cooperativas de prestação de serviços médicos estão sujeitos à retenção do imposto de renda incidente, na fonte, conforme legislação de regência, ainda quando percebidos por intermédio das respectivas cooperativas que, porém, não se identificam com a fonte pagadora dos rendimentos."

O recurso da FAZENDA NACIONAL, formulado com base no artigo 3º, incisos I e II do Decreto 83.304, de 28.03.79 se encontra às fls. 69/72, sob a proteção dos seguintes fundamentos:

OS FATOS

3. Discute-se no processo a obrigatoriedade de cooperativa de serviços médicos reter o imposto de renda na fonte sobre os rendimentos pagos ou creditados a pessoas físicas, sem vínculo empregatício, prestadoras de serviços profissionais de médicos, na qualidade de seus associados, com base no artigo 317 do RIR/75 (RIR/80, artigo 528). A decisão singular, mantendo o auto de infração inicial, entendeu procedente a obrigação de reter o imposto, ao mesmo tempo que considerou a sua falta como causa de incidência de multa regulamentar, para cada pagamento realizado.

DECISÃO "ULTRA PETITA"

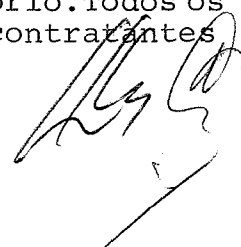
4. Ao impugnar a exigência fiscal, a UNIMED BAURU reconheceu expressamente a procedência da autuação em relação ao exercício de 1.980, por aplicação da IN.SRF-99/80 e art. 1º do Decreto-lei nº 1.729, de 17.12.79 (fls. 22/26). Essa parte tornou-se incontroversa nos autos e a veneranda decisão recorrida não poderia decidir sobre o que não foi pedido pela parte.

5. O Código de Processo Civil é claro demais ao estatuir que o julgador decidirá a lide nos limites em que foi proposta (art. 128), vedando sentença diversa do que foi pedido (art. 460). Se a autuada reconhece parte da exigência tributária, opera-se a adstrição do julgador ao seu pedido, devendo a resposta do órgão colegiado estar nos limites do solicitado. Como assim não se procedeu, a decisão é "ultra petita", não podendo prevalecer.

RETENÇÃO NA FONTE

6. A respeitável decisão recorrida preocupou-se por menorizadamente, com a natureza jurídica da cooperativa, esquecendo-se, porém, de analisar a sua sistemática de funcionamento. Se assim houvesse feito, teria economizado em brilhante pesquisa e tornada límpida, invidiosa, escoreita, a condição de fonte pagadora da cooperativa de serviços médicos.

7. Com efeito, após organizada legalmente, a cooperativa celebra convênios com pessoas jurídicas de direito privado ou público, para concessão de assistência médico-hospitalar aos seus empregados ou dependentes, através dos associados. Celebra também contratos com pessoas físicas, para assistência pessoal ou familiar, também através dos associados. Todos os convênios ou contratos são celebrados pela cooperativa, em seu nome próprio. Todos os pagamentos efetuados pelos convenientes ou contratantes



são diretamente à cooperativa, que lhes fornece as guias, recibos ou carnês correspondentes.

8. As pessoas físicas beneficiárias dos convênios ou contratos relacionam-se com os associados apenas no momento de atendimento médico ou hospitalar, através das denominadas "unidades de atendimento" ou "unidades de serviços", que lhes são destinadas pela cooperativa.

9. Por final - e este é o ponto nodal - após determinado período, a cooperativa paga ou credita ao associado, diretamente, o valor dos serviços prestados aos beneficiários dos convênios ou contratos, segundo tabelas fixadas por ela própria.

10. Mesmo admitindo-se que a cooperativa age em nome e por conta de seus associados, não se pode negar que ela constitui um organismo complexo, com personalidade jurídica própria, estabelecendo relações de direito com outras pessoas, jurídicas ou físicas, recebendo créditos e liquidando obrigações, adstrita a manter escrituração contábil de suas atividades, inclusive das despesas de manutenção, sujeita ainda a controles legais e estatutários.

11. Assim, a cooperativa não é mera repassadora de valores aos seus associados. Ela é a entidade organizadora das atividades a serem prestadas pelos seus associados, recebe os pagamentos de convenientes e contratantes e paga também aos associados os serviços prestados.

12. Ora, se é a cooperativa quem, de fato paga rendimentos aos associados, por serviços prestados sem vínculo empregatício, está evidente a sua sujeição aos ditames do art. 317 do RIR/75 (RIR/80, art. 528), devendo reter o imposto de renda na fonte sobre cada pagamento que efetuar. Assim não procedendo, impõe-se a aplicação da multa regulamentar, de acordo com o art. 364, parágrafo único, c/c/art. 529 do RIR/75.

DIVERGÊNCIA

13. A decisão recorrida divergiu de julgado da Egrégia 2ª Câmara do 1º Conselho, Acórdão nº 102-18.342, de 08 de julho de 1.981, cuja ementa é:

"IMPOSTO DE RENDA. FONTE.

Os rendimentos atribuídos a médicos por Cooperativas de trabalho classificam-se na Cédula D na condição de trabalho não assalariado, sujeitando-se à retenção na fonte, mediante a aplicação da cita da tabela".

14. Em que pesem os argumentos da brilhante decisão recorrida, o melhor entendimento do problema parece estar

com a decisão trazida à colação. Conforme demonstramos a cima, a sistemática de funcionamento da cooperativa implica em ser ela, de fato, quem efetua os pagamentos ou créditos aos associados pelos serviços prestados. Daí decorre a sua obrigação de reter o imposto de renda na fonte, nos termos da lei.

15. Por derradeiro, enfatizamos o caráter interpretativa da IN.SRF-99/80, que, de acordo com a boa doutrina, considera-se contemporânea do dispositivo interpretado, ou, segundo outros, torna-se retroativa.

16. Pelo exposto, deverá este recurso ser provido, por ser a decisão recorrida contrária à prova dos autos e à lei; ou para reconhecimento da divergência invocada, decidindo-se nos termos do acórdão paradigma".

Às fls. 81/83, acha-se o Despacho do Presidente da Quarta Câmara dando seguimento ao recurso oferecido pelo Procurador, abrindo vista ao interessado para contestação publicada no DO de 02.07.82, às fls. 12.281.

O Sujeito Passivo ofereceu Contra Razões às fls. 86/87, fazendo em síntese as seguintes alegações:

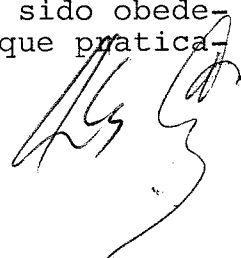
"Não cabe o recurso interposto pela Procuradoria, que não deverá desde logo ser conhecido, eis que faltam os pressupostos legais de sua admissibilidade. A divergência apontada não procede, pois não trata da mesma matéria julgada pela 4ª Câmara.

Realmente no caso citado como paradigma, a decisão se reportou aos termos da IN nº 099, enquanto no presente caso discute-se a validade da cobrança da multa, pois a Fiscalização não agiu de conformidade com essa mesma Instrução, aplicando multa excessiva à situação da Recorrida.

No Mérito.

A cobrança não tem qualquer fundamento, sendo a questão objeto de razões profundas, tanto na impugnação, quanto no recurso a esse E. Conselho.

A multa não tem procedência, por não ter sido obedecido claramente os termos da Instrução 099, que pratica-



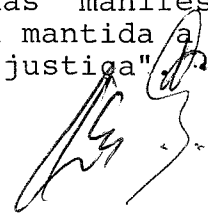
mente escapou de má fé qualquer procedimento anterior das cooperativas, no que tange à questão da retenção do imposto de renda na fonte de seus cooperados.

Deixa claro a Instrução que anteriormente havia dúvida na interpretação da lei, que só ficou banida pelos seus próprios termos.

Ademais, a forma como a multa foi cobrada refoge a qualquer base jurídica, tornando-se absurda.

Assim, ratificando integralmente suas manifestações anteriores, a Recorrida espera que seja mantida a decisão da 4ª Câmara, como única medida de justiça".

É o relatório.



Acórdão nº-CSRF/01-287

V O T O

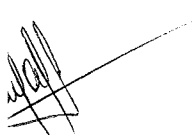
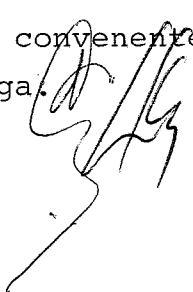
Conselheiro WALDEVAN ALVES DE OLIVEIRA, Relator:

Como muito bem salientou o ilustre Procurador da Fazenda Nacional que subscreveu o recurso especial de divergência, a respeitável decisão recorrida, apesar da brilhante pesquisa a que procedeu seu Relator, olvidou-se de analisar, na prática, a sistemática de funcionamento da entidade autuada, partindo, assim, de premissas menos exatas o que ensejou considerações e conclusão que não se harmonizam com a realidade dos fatos.

Preliminarmente, observa-se que não se exige nos presentes autos qualquer tributo da Cooperativa na condição de contribuinte, ou seja, por dívida própria, logo, são totalmente despiciendâs todas as considerações, constantes do aresto recorrido, e referentes ao regime tributário das cooperativas.

Do mesmo modo, não se exigiu da cooperativa a retenção de tributo na fonte dos médicos cooperados que prestam serviços, na condição de assalariados, desta maneira a análise do estabelecido no Ato Declaratório Normativo (CST) nº 12/78, também é de nenhuma valia nos presentes autos.

Ainda não condizem com a realidade fática certas afirmações e comparações feitas pelo digno Relator da decisão recorrida, pois: nas cooperativas de produção o comprador não negocia ou sequer conhece o produtor, mas é da cooperativa que recebe o produto e lhe paga a quantia estipulada; na cooperativa de consumo, o vendedor dos produtos não conhece quem irá consumir o produto que está vendendo à cooperativa (cooperado ou não). Do mesmo modo, na cooperativa de serviço, embora pela natureza de certos serviços, o usuário dos serviços entre em contacto direto com o cooperado, não é com o cooperado que o contratante ou conveniente (ou seus empregados quando é empresa) contrata ou a ele paga.



As UNIMEDs, atendam ou não aos ditames da legislação cooperativa (pois aqui não interessa analisar esse aspecto, dado que na da contribuiria para a solução deste litígio) congregam determinada quantidade de médicos, organizados formalmente em sociedades cooperativas para a prestação de serviços; logo, são, por lei, definidas como sociedades de pessoas, de natureza civil.

Segundo se lê na decisão prolatada pela autoridade julgadora singular, e que não foi contraditado, quer pela autuada em seu recurso voluntário, quer pela decisão recorrida, estão as sociedades cooperativas, segundo a Lei nº 5.764, de 16.12.71, "obrigadas à escrituração fiscal e contábil (art. 22, item VI, art. 44, itens I e II e art. 112) e, de acordo com o RIR/75, sujeitas à inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes (art. 105, Port. MF-196/73 e 298/74; IN-24/73 e 30/75; NECIEF - 24/73) e apresentação anual de rendimentos, como pessoa jurídica que é (arts. 381, 382 e § único do art. 390; Port. GB-337/69; PN-114/75), estando, portanto, essas entidades, abrangidas pelas normas de fiscalização, controle e cobrança estabelecidas no RIR/75,..." "...a cooperativa em sendo uma sociedade civil, legal e juridicamente constituída, é obrigada não só a reter o imposto de renda na fonte, como escriturar todas as suas operações nas formas estabelecidas pelas leis comerciais e fiscais, tais como: recebimentos, pagamentos, dêbitos, créditos, etc...(art. 135 e seguintes do Capítulo IV do Título IV do RIR/75),..."

A realidade fática dos atos praticados pelas cooperativas de serviços, especialmente as UNIMEDs, foi, de maneira particularmente feliz, apresentada pelo Procurador recorrente, quando, em singular síntese, declara que

"...após organizada legalmente, a cooperativa celebra convênios com pessoas jurídicas, de direito público ou privado, para concessão de assistência médico-hospitalar aos seus empregados ou dependentes, através dos associados. Celebra também contratos com pessoas físicas, para assistência pessoal ou familiar, ainda através dos associados. Todos os convênios ou contratos são celebrados pela cooperativa, em seu nome próprio. Todos os pagamentos efetuados pelos convenientes ou contratantes são diretamente



te à cooperativa, que lhes fornece guias, recibos ou car
nes correspondentes.

As pessoas físicas beneficiárias dos convênios ou contra
tos relacionam-se com os associados apenas no momento de
atendimento médico ou hospitalar, através das denomina-
das "unidades de atendimento" ou "unidades de serviço",
que lhes são destinadas pela cooperativa.

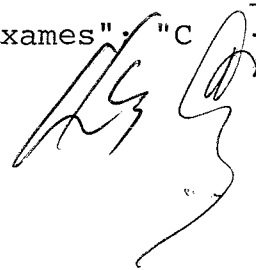
Por final - e este é o ponto nodal - após determinado
período, a cooperativa paga ou credita ao associado, di-
retamente, o valor dos serviços prestados aos beneficiá-
rios dos convênios ou contratos, segundo tabelas fixadas
por ela própria.

Mesmo admitindo-se que a cooperativa age em nome e por
conta de seus associados, não se pode negar que ela cons-
titui um organismo complexo, com personalidade jurídica
própria, estabelecendo relações de direito com outras
pessoas, jurídicas ou físicas, recebendo créditos e li-
quidando obrigações, adstrita a manter escrituração con-
tábil de suas atividades, inclusive das despesas de manu-
tenção, sujeita ainda a controles legais e estatutários.

Assim, a cooperativa não é mera repassadora de valores aos
seus associados. Ela é a entidade organizadora das ati-
vidades a serem prestadas pelos seus membros, recebe pa-
gamentos de convenientes e contratantes e paga também aos
associados os serviços prestados.

Ora, se é a cooperativa quem, de fato, paga rendimentos
aos associados, por serviços prestados sem vínculo empre-
gatório, está evidente a sua sujeição aos ditamos do
art. 317 do RIR/75 (RIR/80, art. 528), devendo reter o
imposto de renda na fonte sobre cada pagamento que efetu-
ar. Assim não procedendo, impõe-se a aplicação da multa
regulamentar, de acordo com o art. 364, parágrafo único,
c/c art. 529 do RIR/75."

Efetivamente, segundo feitos fiscais objeto de julgamen-
tos no Primeiro Conselho de Contribuintes, em que se discuta a tri-
buição de diversas UNIMEDs, sediadas em diversos pontos do Territó-
rio Nacional, variadas são as modalidades de contrato, intitulados de
planos, oferecidos ao público (a pessoas físicas e a empresas) pelas
UNIMEDs ("Plano "C" PRÉ-PAGAMENTO, PLANO DE SAÚDE "C", INDIVIDUAL OU
FAMILIAR etc), onde os riscos, por sua vez, também são variados. v.
g.: no Contrato de Assistência Médica Sistema Unimed - modalidade fa-
miliar - observamos as seguintes variantes: "A - PEQUENO RISCO - Sis-
tema Cooperativo de Consultas"; "B - PEQUENO RISCO - Exames"; "C -



Acórdão nº-CSRF/01-0.287

- GRANDE RISCO - Hospitalar", que engloba, inclusive, diárias hospitalares; "D - RISCO GLOBAL.

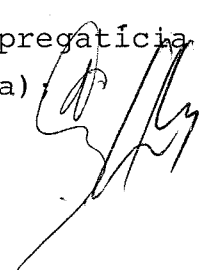
Efetivamente, esses contratos afastam a hipótese de que as UNIMEDs sejam meras repassadoras de recursos aos médicos cooperados, pelos serviços por estes prestados, desde que algumas de suas receitas contratuais independem, até, de efetiva assistência médica, visto haver contratos que obrigam as empresas a pagar independentemente de serem prestados serviços médicos num determinado período, aproximando-se os convênios ou contratos do seguro saúde.

A realidade fática sobrepõe-se a quaisquer considerações meramente teóricas. Inexiste relação jurídica entre as empresas conveniadas e os médicos e sim entre estes e as UNIMEDs, quer dizer, os profissionais liberais (médicos) não poderão exigir o pagamento dos honorários pelos serviços prestados dos pacientes e sim da cooperativa; do mesmo modo o titular da ação pelos descumprimentos das cláusulas dos convênios contra as empresas ou pessoas físicas será a cooperativa e não os médicos.

Segundo o intitulado Sistema Cooperativo UNIMED, o único contacto do usuário com o cooperado é na hora da consulta, quando esta for a modalidade de prestação de serviços, todo o resto: contrato, pagamentos, autorização ou requisição para consulta, valores a serem entregues ao médico (que recebe segundo tabela própria da UNIMED e não segundo o pago pelo usuário do serviço) é com a Cooperativa, que, como vimos, é pessoa jurídica de direito privado, de natureza civil.

O Sistema Cooperativo UNIMED para a prestação de serviços avençada com usuário, através das diversas modalidades de plano, contrata serviços de hospitais e tem prestadores de serviços de regimes jurídicos diversos, a saber:

a) Com relação empregatícia (empregados subalternos que cuidam da parte administrativa).



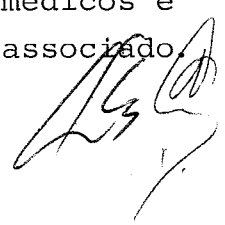
b) Sem relação empregatícia (médicos cooperados ou terceiros que prestam serviços diretamente ao cliente, quando a cooperativa não dispõe de médico da especialidade ou carece de exame ou hospital de terceiros).

No caso dos autos, cuida-se, exclusivamente, da falta de retenção do imposto de fonte incidente sobre remuneração paga ou creditada a pessoas físicas, sem vínculo empregatício, por serviços prestados.

A legislação que disciplina a matéria não sofreu qualquer alteração quanto à natureza e destinatário dos rendimentos pagos ou creditados a autônomos por pessoas jurídicas. Com efeito, dos diplomas legais que tratam da matéria (Decreto-lei nº 1.198, de 27.12.71, art. 6º e seus §§ 1º, 2º e 3º; Decreto-lei nº 1.493, de 07.12.76, art. 9º; Decreto-lei nº 1.729, de 17.12.79, art. 1º, e Decreto-lei nº 1.814, de 28.11.80, art. 2º), todos, sem exceção, determinaram que ficam sujeitas à retenção as importâncias pagas ou creditadas a pessoas físicas a título de comissões, gratificações, honorários, direitos autorais e de remuneração por quaisquer outros serviços prestados, bem como os rendimentos pagos ou creditados a vendedores, viajantes comerciais, corretores e representantes comerciais autônomos, sem vínculo empregatício com a fonte pagadora.

Portanto, estão presentes todos os pressupostos que condicionam a incidência da norma.

Com efeito: a) a Cooperativa é pessoa jurídica, sendo ela quem contrata os serviços e a forma de remuneração; b) é ela quem paga aos médicos (pessoas físicas) seus associados (portanto, sem vínculo de emprego), segundo tabelas próprias e critérios variáveis, em vista de que o atendimento do usuário do serviço, segundo a natureza do plano contratado, poderá depender de várias especialidades médicas, exames, internações hospitalares etc., tudo correndo à custa da prestação mensal paga pelo conveniente; c) o pagamento aos médicos é pela efetiva prestação do serviço e não pela qualidade de associado.



Acórdão nº-CSRF/01-0.287

Nestas condições, entendemos não merecer reparos o consignado na Instrução Normativa - SRF - nº 99/80, norma complementar de natureza meramente interpretativa, quando resolve:

"Esclarecer que estão sujeitos à retenção do imposto de renda na fonte, nos termos do artigo 1º do Decreto-lei nº 1.729, de 17 de dezembro de 1979, os rendimentos decorrentes da prestação de serviços pessoais de médicos, pagos ou creditados a estes por intermédio de sociedades cooperativas de que sejam associados".

Diversas outras considerações poderiam aqui ser alinhadas em reforço da tese da obrigatória retenção de fonte, tais como:

1º) A retenção de fonte não tem como única finalidade a antecipação de receita, mas também o controle indireto de auferimento de receita. Aliás, nos presentes autos, ficou tal fato bem patente, pois a Fiscalização, previamente, intimou a fonte pagadora (cooperativa) a fazer prova de que os médicos que auferiram a remuneração dos serviços prestados, seja através de pagamentos, seja através de créditos efetuados pela Cooperativa, efetivamente os incluíram nas suas declarações, o que, afinal, se comprovou parcialmente, não haver ocorrido. Em razão da ausência de retenção, o Fisco ficou sem o controle e o beneficiário do rendimento apercebendo-se do fato, optou pela sonegação da receita. Daí justificar-se uma interpretação extensiva.

2º) Tratando-se de mera retenção de fonte do imposto devido por terceiros e não de obrigações de pagamento de tributo que recaia sobre as suas atividades, as peculiaridades da sociedade cooperativa perde qualquer relevância, uma vez que, nem mesmo as Entidades imunes (União, Estados, Distrito Federal, Municípios e, restritivamente, suas autarquias) estão dispensadas da retenção do imposto que lhes caiba reter ou de submeter-se à Fiscalização, como expressamente declara o Código Tributário Nacional, nos artigos 9º, § 1º, e 194, parágrafo único, in verbis:

"Art. 9º - É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

.....

§ 1º - O disposto no inciso IV não exclui a atribuição, por lei, às entidades nele referidas da condição de responsáveis pelos tributos que lhe caiba reter na

fonte, e não as dispensas da práticas de atos, previstos em lei, assecuratórios do cumprimento de o obrigações tributárias por terceiros.

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

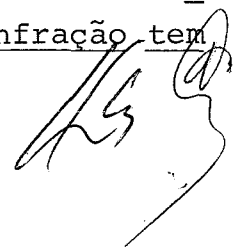
Parágrafo único - A legislação a que se refere este artigo aplica-se às pessoas naturais ou não, inclusive às que gozem de imunidade tributária ou de isenção de caráter pessoal.

Saliente-se que, poucas são as distinções entre a sociedade cooperativa prestadora de serviços e as demais sociedades civis de pessoas do mesmo ramo, uma vez que os proveitos, evidentemente, são proporcionais ao trabalho e não ao capital, que, em ambas, é sempre mínimo. No caso das UNIMEDs, porém essa diferença é menor ou nenhuma, vez que elas, para cumprir os seus contratos ou convênios com empresas ou pessoas físicas, se utilizam de serviços de terceiros não associados (laboratórios, hospitais etc.) e assumem riscos de diversos graus.

Merece, assim, provimento o recurso especial para o restabelecimento da exigência do imposto e multa de lançamento ex of ficio, incidente sobre o imposto devidamente atualizado.

A multa de Cr\$ 5.298.000,00, exigida pela falta de retenção na fonte em 5.298 pagamentos ou créditos, com fundamentos no que estabelece o art. 364, parágrafo único, combinado com o art. 529 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 76.186/75, não pode, porém, prosperar.

A falta de retenção e recolhimento do tributo incidente sobre pagamentos efetuados por pessoas jurídicas a pessoas físicas pelas prestações de serviços é apenada com a multa de 50% sobre o imposto efetivamente devido, conforme se estabelece no art. 535 com binado com o art. 534, alínea "b", do RIR/75; logo, a infração tem



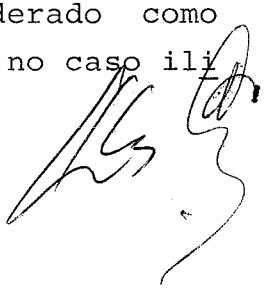
sanção específica.

Na parte inicial do parágrafo único do art. 364 do aludido Regulamento se declara cessada a responsabilidade da fonte pagadora, quando esta comprovar que o beneficiário já incluiu o rendimento em sua declaração. Conseqüentemente, cessada a sua responsabilidade nenhum imposto mais ela passará a dever, e, ipso facto, também não mais será devida a multa especialmente prevista para a falta de recolhimento do que não mais é devido. O atendimento dos pressupostos dessa desoneração, todavia, não autoriza que o Fisco, sem autorização legal expressa, venha a exigir a multa prevista no art. 529 do RIR/75, somente aplicável às infrações aos dispositivos do Regulamento que não sejam sancionados com penalidade específica, o que não é o caso dos autos, como vimos no parágrafo anterior.

Esta, aliás, também é a conclusão do Professor ORMEZIN DO RIBEIRO DE PAIVA, quando em sua conceituada obra (possivelmente a melhor do genero) "IMPOSTO DE RENDA - INCIDÊNCIAS NA FONTE", Co-edição do IBET - Instituto Brasileiro de Estudos Tributários - EDITORA RESENHA TRIBUTÁRIA, S.P., 6ª Edição, 1979, pág. 253, escreve:

"313.6 - A solução preconizada pelo RIR/75, em seu art. 364, § único, além de não estar amparada por norma legal, nem secundada por uma penalização compatível com a infração consumada, torna, por este último motivo, praticamente inoperante o comando legal de que decorre a obrigatoriedade de desconto na fonte."

Portanto, ao contrário do que ocorre com a falta de retenção correspondente a imposto sobre rendimentos do trabalho assalariado que, além da multa pela falta de retenção e recolhimento, prevista no art. 535 c/c o art. 534, alínea "b", do RIR/75, o fato em si, também é sancionado com a penalidade REGULAMENTAR específica, prevista no art. 535, § 1º, do RIR/75), inexiste penalidade regulamentar específica para o fato de deixar de reter o imposto de trabalho não assalariado e a genérica não pode ser aplicada, dada a existência de penalidade específica maior para o fato considerado como um todo, ou seja, para falta de retenção e recolhimento, no caso ili

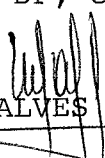


Acórdão nº-CSRF/01-0.287

dida.

Em face do exposto, não acolho a pretensão da Fazenda Nacional quanto a este item, dando provimento ao recurso, apenas, para restabelecer a exigência do imposto e multa de lançamento ex officio incidente sobre o imposto devidamente atualizado.

Brasília, DF, em 16 de dezembro de 1982.


WALDEVAN ALVES DE OLIVEIRA - RELATOR.