



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº 10140.003099/2002-21
Recurso nº 102-137.127 Especial do Contribuinte
Matéria IRPF
Acórdão nº 04-01.120
Sessão de 03 de novembro de 2008
Recorrente LAUCÍDIO COELHO NETO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1998

PAF - NULIDADE DA DECISÃO/CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - O julgador não está obrigado a contestar item por item os argumentos expendidos pela parte quando analisa a matéria de mérito. (STJ - Resp 652.422 - 2004/0099087-0) RET n 43 - maio/junho/2005, p.136:5691)

IRPF - EQUIPARAÇÃO DOS GANHOS POR VENDA DE AÇÕES SÓCIOS MINORITÁRIOS - GANHOS DECORRENTES DE AÇÃO JUDICIAL - TRIBUTAÇÃO DIFERENÇA DE INDENIZAÇÃO POR DANOS PATRIMONIAIS -A indenização percebida em razão de sentença judicial, após a venda de ações, em momento anterior não visa recomposição pelos danos patrimoniais, se enquadrando no conceito de renda ou de proventos previsto no artigo 43 do CTN, pelo que está sujeita à imposição do imposto de renda ante a ocorrência do fato gerador do tributo.

IRPF - GANHOS DECORRENTES DE ALIENAÇÃO DE AÇÕES - Havendo nos autos cópia da decisão judicial que especifica nos valores indenizados a parcela correspondente à venda de ações, a exigência diz respeito à apuração sobre ganhos de capital não se sujeitando ao ajuste anual na declaração

Recurso Especial do Contribuinte parcialmente provido.

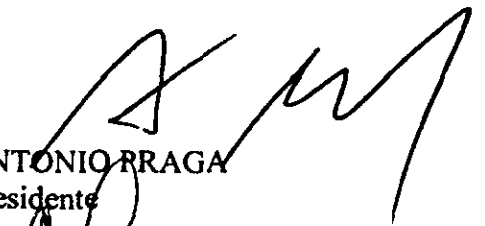
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os Membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso especial, para excluir da base de calculo tributada o valor 501.321,38, nos termos do voto da Relator.

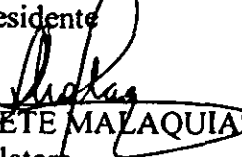
D

A

B



ANTONIO BRAGA
Presidente



IVETE MAZAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Relatora

FORMALIZADO EM: 22 DEZ 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Maria Helena Cotta Cardozo, Gonçalo Bonet Allage, Ana Maria Ribeiro Reis, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Gustavo Lian Haddad.



Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pelo Contribuinte, às fls. 194/212, rejeitado através do despacho n.º.102-168/2006, fls.219/221, agravado às fls. 225/227, parcialmente acolhido através do despacho n.º.CSRF/06-064/2007.

Reclamam as razões de recurso da decisão consubstanciada no acórdão 102-46.636, de 24/02/2005, fls. 166/189, cuja decisão e ementa estão a seguir reproduzidas:

Por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de ilegitimidade passiva e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

ILEGITIMIDADE PASSIVA - Inexiste nulidade por ilegitimidade passiva se a exigência do tributo é dirigida à pessoa física beneficiária da renda omitida, esta tributável na fonte e na declaração.DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS INEXATA - A renda correspondente à valoração do patrimônio além do custo original, bem assim o produto de sua aplicação, integram o fato gerador do tributo. A classificação incorreta do rendimento configura declaração inexata, sendo esta motivo para a atitude saneadora mediante procedimento de ofício, na forma do artigo 149, do CTN.Preliminar rejeitada.Recurso negado.

As questões postas são as seguintes

a) **cerceamento do direito de defesa**, oferece ao confronto a decisão proferida no acórdão 202-045.576, de 25/10/1991. O despacho de admissibilidade concluiu que a divergência estaria comprovada porque, no paradigma foi considerada insuficiente a descrição dos fatos , causa da anulação do processo, enquanto no recorrido a autoridade julgadora anota as falhas apontadas no recurso , quanto a descrição dos fatos, ao tempo em que as considera supridas no corpo do auto de infração;

O primeiro paradigma está assim ementado:

25/10/1991 ACÓRDÃO 202-04576

PROCESSO FISCAL - Descrição insuficiente do suporte fático no Auto de Infração enseja o reconhecimento do cerceamento do direito de defesa. Inobservância do disposto no art. 10, inciso III, do Decreto no. 70.235/72. Processo anulado "ab initio".

b) **indenizações recebidas em decorrência de processo judicial**, cujo paradigma oferecido é o acórdão 106-11.643, onde a verba foi considerada não tributável, ao passo que no recorrido a conclusão foi no sentido inverso;

O segundo paradigma está assim ementado:

IRPF - INDENIZAÇÃO POR DANOS PATRIMONIAIS - Por ter a indenização percebida em razão de sentença judicial a finalidade única

de recomposição pelos danos patrimoniais causados, não se enquadra no conceito de renda ou de proventos previsto no artigo 43 do CTN, pelo que não está sujeita à imposição do imposto de renda ante a inocorrência do fato gerador do tributo. Recurso provido.

c) responsabilidade da fonte pagadora de reter e recolher o tributo cujo paradigma oferecido, o acórdão 106-13.168, está assim ementado:

IMPOSTO DE RENDA - AUSÊNCIA DE RETENÇÃO NA FONTE - RESPONSABILIDADE LEGAL TRIBUTÁRIA - O imposto de renda de pessoa física é devido no momento da percepção dos rendimentos. Quando a fonte pagadora deixar de retê-lo, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto. Na hipótese de falta ou inexatidão de recolhimento do imposto devido na fonte, a ação fiscal deverá ser contra a fonte pagadora dos rendimentos, autora da infração tributária. O substituto tributário do imposto de renda de pessoa física responde pelo pagamento do tributo, caso não tenha feito a retenção e o recolhimento devido. Recurso provido.

Em vasto arrazoadado pede a revisão do decidido e conseqüente cancelamento da exigência.

A Fazenda Nacional apresenta contra-razões ao especial, fls. 243/254, onde em breve síntese, pede, em nome dos princípios que norteiam a tributação e as regras previstas na legislação decorrente, que se declare inteira improcedência da pretensão exarada no recurso.

É o Relatório



Voto

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora

O recurso é tempestivo. Sua acolhida se deu após análise de agravo e, portanto, preenchidos se encontravam os pressupostos estabelecidos no Regimento Interno desta Câmara Superior, para seu conhecimento.

O litígio teve origem na exigência do imposto incidente sobre rendimentos percebidos em virtude do acordo feito, pela Recorrente, com o Banco Bamerindus do Brasil S/A, em 26 de março de 1998, no valor de R\$ 2.882.000,00, fl. 27, e que foram classificados incorretamente como "Sujeitos à Tributação Exclusiva na Fonte", na Declaração de Ajuste Anual – DAA, do exercício de 1999, fl. 81.

A Autoridade Fiscal considerou esses rendimentos como de natureza tributável.(rendimentos decorrente de pedido judicial de reconsideração do valor pago pelo Banco Bamerindus do Brasil S/A por ação, de propriedade deste contribuinte, do Banco Financial S/A, em equivalência ao praticado perante pequenos acionistas em momento seguinte ao da transação de venda).

A ação judicial, do tipo "ordinária", teve o número 490/90,.De acordo com cópia da decisão proferida em 10 de abril de 1995, fls. 41 a 57, verifica-se que Itálvio Coelho era proprietário de 13.490.956 ações do Banco Financial SA, representando 15,80% do capital social deste.

Aos 23 de maio de 1983, Itálvio Coelho, juntamente com os demais parentes, por meio de contrato de promessa irrevogável e irretratável de compra e venda de ações, obriga-se a vender ao réu – Banco Bamerindus do Brasil SA –11.229.033 ações, enquanto seus parentes, 5.715.405 ações, correspondendo a 9,5984% e 4,88% (mais de 14%) do capital social votante do Banco Financial S/A.

Na mesma data rescindiu um acordo de acionistas mantido com Alfredo Zamllutti e familiares, de modo que a venda abrangeu 22,5709% do capital social do Banco Financial S/A, sendo 14% dos primeiros e o restante do grupo Zamllutti.

Na sequência, o Banco Bamerindus do Brasil SA fez publicar um edital de oferta pública para os acionistas minoritários, neste excluído o saldo remanescente dos cedentes já identificados.

A oferta de compra de ações foi publicada pela imprensa e as citadas exclusões, no dizer da Recorrente, buscaram burlar o artigo 225 da Lei 6404/76, Lei das Sociedades Anônimas, que protege o direito dos acionistas minoritários.

A lide judicial teve por centro, então, a diferença entre o preço praticado na oferta pública para compra de ações dos participantes minoritários –Cr\$ 198,76 em 26 de maio de 1993, e Cr\$ 23,50 por ação, na data da venda.

A sentença judicial obrigou o réu a pagar a Recorrente o valor correspondente a 5.261.903 ações pertencentes a Itálvio Coelho, e 1.000.000 de ações, doadas para Laucídio Coelho Neto, ao preço de Cr\$ 198,76 cada uma, alcançando a cifra de Cr\$ 1.244.615.840,00 em maio de 1993, devendo ser descontado desse valor, Cr\$ 147.154.720,50 que corresponde ao valor patrimonial de Cr\$ 23,50 por ação, pago em dezembro de 1983, além de juros remuneratórios de 0,5% ao mês, capitalizados mensalmente, e moratórios, de 0,5% ao mês, também capitalizados mensalmente, a partir de maio de 1983.

Em seguida, o contribuinte ingressou com Ação de Indenização por Locupletamento Ilícito, contra o Banco Bamerindus do Brasil S/A, peticionando além dos valores da inicial, a correção monetária, os juros, e a indenização por locupletamento ilícito. Essa ação recebeu o número 445/94.

Por meio de acordo firmado com o réu, pelo Instrumento Particular de Transação, de Fixação de Verbas Indenizatórias de Quitações Recíprocas e Outras Avencas, o contribuinte recebeu as importâncias pleiteadas e objeto da incidência do tributo.

Esses são os fatos.

O especial aponta supostos equívocos cometidos no decorrer do processo, notadamente quanto a ausência de identificação da norma de suporte à forma utilizada pela Autoridade Fiscal para exigir o tributo em ofensa àquela contida no artigo 31, do Decreto nº 70.235, de 1972, pois estaria centrada, apenas, na orientação contida no Parecer Normativo Cosit nº 01, de 2002.

Falha ainda, na omissão quanto à classificação dos rendimentos, que, no entender da defesa, estariam no conjunto daqueles sujeitos à tributação definitiva pela incidência em um único momento: quando ocorrido o pagamento pela fonte pagadora. A posição estaria amparada na resposta à questão nº 046 (p. 21) do "Perguntas e Respostas/IR/Pessoa Física - 1999", nas normas contidas nos artigos 792, 891 e 919, todos do RIR/94.

A tributação incidindo apenas no pagamento efetuado pela fonte pagadora teria suporte também nas normas dos artigos 796 e 891, estes últimos do Decreto nº 1.041, de 1994 (RIR), nos moldes dos ensinamentos de Rubens Gomes de Souza (in Compêndio de Legislação Tributária, 3.ª Ed. pág. 72), a respeito da sujeição passiva por substituição.

Isto porque os artigos 16, 43, 44, 113, 114 e 166, todos do CTN, seriam claros ao afirmar que "a norma legal é clara no sentido de que recolhimento de imposto, via declaração, visa, exclusivamente, apontar o saldo de imposto, ou seja, apenas para os rendimentos que, por expressa previsão em lei, escaparam da tributação no mês em que os ganhos e rendimentos foram percebidos".

Passo à análise das questões propostas:

a) Quanto à análise do suposto cerceamento do direito de defesa, por ofensa ao princípio da legalidade, pois o auto se amparara, apenas, no PN Cosit nº.1, de 2002, e, pela inconsistência entre a hipótese contida no fundamento legal e o fato tributado. Além da

nulidade do auto de Infração, pela falta de classificação do valor percebido, dentro do rol de rendimentos ganhos e proventos componentes da renda anual.

Aqui, as transcrições do voto do acórdão recorrido, da lavra do i. Conselheiro Nauray Fragoso Tanaka, bem definem a matéria, a quem peço vênia para sua transcrição e utilização nas presentes razões de decidir:

A fundamentação é um requisito da decisão que decorre da norma do artigo 31 do Decreto n.º 70.235, de 1.9720, em observação aos princípios da legalidade e da ampla defesa, artigos 5.º, II, e LV da CF/88.

Nesta decisão, apesar de o Relator não ter feito menção às normas que determinariam a incidência do tributo na pessoa do beneficiário, o referido parecer, que foi transcrito em grande parte no corpo do voto, conteve detalhadamente a fundamentação legal que dá suporte à posição defendida.

Assim, contendo o Auto de Infração a fundamentação para a incidência do tributo, enquanto, o dito parecer, aquela necessária para o vínculo à pessoa física beneficiária, desnecessária a menção expressa pelo relator para o perfeito entendimento.

A parte relativa à inexistência de relação lógica entre hipótese de incidência e o fato econômico considerado, que, também, geraria ofensa ao princípio da legalidade, será abordada mais à frente.

Outro erro contido, agora na elaboração do Auto de Infração, seria dado pela falta de classificação do valor percebido dentro do rol de rendimentos, ganhos e proventos componentes da renda anual. Esse detalhe macularia o ato porque constituiria cerceamento ao direito de defesa em razão de dúvida na tipificação do valor percebido como "ganho de capital" ou "rendimento".

Os fatos que deram origem ao recebimento da quantia identificada pela Autoridade Fiscal e tributada como "rendimentos tributáveis na fonte e na declaração de ajuste anual", foram detalhados na "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal", fls. 89 e 90, e nesse campo do Auto de Infração constou a referida classificação.

"O recebimento do valor citado no parágrafo anterior, refere-se a rendimentos sujeito à retenção na fonte, como antecipação, cabendo ao contribuinte a inclusão do valor na declaração de ajuste anual."

Desnecessário maiores esclarecimentos a respeito da tipificação do valor recebido, em razão do detalhamento dos fatos. Cabe lembrar que a incidência do tributo independe do nome que se reveste a quantia recebida, bastando para esse fim que dela decorra um acréscimo patrimonial.

Rejeitam-se as pretendidas nulidades.

b) indenizações recebidas em decorrência de processo judicial, retorno ao voto condutor do aresto guerreado:

Outra questão, agora na parte tocante ao mérito, diz respeito à natureza da verba recebida pelo sujeito passivo. Segundo a defesa, estaria incluída naquelas denominadas de “não tributáveis” pela característica predominante de indenização. Reforçada a tese com interpretação doutrinária e julgados judiciais.

Conforme detalhamento contido no Relatório, o valor percebido decorre de um acordo efetuado entre o contribuinte e o Banco Bamerindus do Brasil SA, fls. 23 a 30, no qual em razão dessa importância há desistência, das partes, das ações judiciais indicadas, fls. 24 e 25 e 25 a 27.

É bem verdade que o acordo envolve não apenas a Ação Anulatória de Incorporação Cumulada com Indenização por perdas e danos nº. 490/90, na 17ª Vara Cível da Comarca de Curitiba, e a Ação de Indenização por ato ilícito nº 445/94, na mesma Vara, porque alberga os custos inerentes à defesa contra as ações que o B Bamerindus do Brasil SA estava movendo contra sua pessoa, o tempo que demandaria, ainda, o trâmite até o final dos litígios, entre outros.

Nessa linha de raciocínio, o valor recebido não constitui ressarcimento do capital original investido, mas um pagamento destinado a cobrir um conjunto de direitos deste sujeito passivo, a saber: o diferencial do preço das 1.000.000 de ações do Banco Financeiro S/A, havido entre o valor atribuído pelo valor do patrimônio e o valor de mercado, os juros, em percentuais de mercado, que esse valor poderia ter produzido durante o tempo entre a data em que deveria ter sido realizada a dita transação e a sentença na ação judicial. Esse valor incluiu, também, os ônus decorrentes das ações em andamento contra o sujeito passivo e, provavelmente, um valor-incentivo para o acordo.

Dada a falta de detalhamento dos valores que compuseram a dita quantia, a Autoridade Fiscal interpretou no sentido de que suas características seriam de “rendimento” e não de “ganho de capital”, “rendimento de juros”, etc.

Rendimento tributável porque apesar de ter características de indenização, os valores de fundo subsumem-se à hipótese de incidência do tributo, porque não constituem recomposição de patrimônio original, mas acréscimos a ele.

Indenização pode ter diversos significados, como o ressarcimento de uma perda ou a compensação de despesas. Em sentido amplo, como ensina o Vocabulário Jurídico De Plácido e Silva, traduz “toda reparação ou contribuição pecuniária, que se efetiva para satisfazer um pagamento, a que se está obrigado ou que se apresenta como um dever jurídico”.

O Dicionário Aurélio contém significações para o vocábulo “indenizar” que envolvem os mesmos sentidos: “Dar indenização ou reparação a; compensar, ressarcir” (...).

De acordo com os ensinamentos advindos do Vocabulário Jurídico De Plácido e Silva, verifica-se que os fundamentos para uma indenização podem ser de várias espécies, sendo que algumas encontram-se no campo de incidência do tributo por constituírem "renda", enquanto outras não se ligam logicamente à referida hipótese de incidência.

Assim é que as "indenizações" com origem "na compensação ou recompensa por serviços prestados, a mando ou em benefício da pessoa, que os deve pagar", ou aquelas que, como nesta situação, recompõem, com acréscimo, o patrimônio original, encontram-se inseridas nos limites do campo de incidência do tributo, enquanto os demais tipos elencados pelo autor, por constituírem simples reparações de perdas patrimoniais, não se subsumem aos requisitos contidos na norma determinativa do fato gerador do tributo.

Verifica-se no conjunto dos fatos dos quais resultou a importância recebida, que um deles é produto da cessão de ações, na condição de acionista minoritário - 1.000.000 de ações, ao preço de Cr\$ 198,76, por unidade, em maio de 1.983, ações negociadas em conjunto com 5.261.903 pertencentes a Itálio Coelho e recebido o preço (também relativo ao conjunto) em dezembro de 1983, de Cr\$ 147.154.720,50, fl. 57, (Cr\$ 23,50 por unidade).

Como o valor original correspondente a essas ações já havia sido recebido, porque a sentença do MM Juiz Wolny Furtado de Andrade, fl. 57, conteve menção para desconto do preço fixado em dezembro de 1983, o valor excedente constitui acréscimo ao patrimônio original.

O outro fato foi caracterizado pelo valor correspondente à defasagem entre os juros recebidos e os praticados pela instituição financeira com a aplicação do valor não pago ao cedente.

Este tipo de evento é caracterizado pelo produto do capital não recebido na negociação primitiva, o que o torna, evidentemente, um acréscimo ao patrimônio original.

Os outros fatos que integraram o conjunto, são as compensações pelas desistências das ações, ressarcimentos de custos não mensurados, e eventual incentivo ao acordo.

O valor estipulado nessa rubrica, com exceção dos ressarcimentos de custos, constitui um acréscimo ao patrimônio porque os, teóricos, gastos futuros não foram realizados, enquanto, eventual importância, a maior, para incentivo ao acordo, caracterizaria um ganho para o não exercício de um direito, também inserido no campo de incidência do tributo.

Ressalte-se que todos esses tipos de eventos econômicos não foram quantificados em termos de valores.

Assim, não se trata, apenas, de recomposição patrimonial, mas de recomposição com acréscimo ao patrimônio original, e dado ser impossível o detalhamento dos valores que integraram o conjunto dos fatos, o valor percebido tem natureza tributável e é classificado na espécie de "rendimentos".

A confirmar essa linha de interpretação, a ementa do Acórdão no Resp 644.290 - SP (2004/0037666-2), no qual foi relator o Min. Franciulli Netto, e decidida questão atinente à percepção de verba correspondente à férias indenizadas.

"A impossibilidade dos recorridos de usufruir dos benefícios, criada pelo empregador ou por opção deles, titulares, gera a indenização, porque, negado o direito que deveria ser desfrutado in natura, surge o substitutivo da indenização em pecúnia. O dinheiro pago em substituição a essa recompensa não se traduz em riqueza nova, nem tampouco em acréscimo patrimonial, mas, apenas recompõe o patrimônio do empregado que sofreu prejuízo por não exercitar esse direito."

E, dada a interpretação contida no texto do referido Acórdão, permito-me transcrevê-lo para melhor justificar a posição expendida:

"A indenização não é produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos. Sobre não ser fruto do capital, ociosas quaisquer considerações, por falta de relação entre causa e efeito:

do capital derivam valores com conteúdo econômico, tais como juros, ações, remunerações, dividendo, utilidades, enfim, riqueza nova, na acepção técnico-financeira do termo; mas, do capital, per se, não se extraem indenizações.

Igualmente, na espécie, não se trata de produto do trabalho.

Este origina salários, vencimentos, gratificações, em resumo, direitos e ganhos. Do trabalho não nascem indenizações; estas poderão surgir de outra relação entre causa e efeito, ou seja, do inadimplemento de direitos decorrentes do trabalho.

Por fim, não há como equiparar indenizações como proventos, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não-compreendidos nas hipóteses anteriores, uma vez que a indenização torna o patrimônio lesado indene, mas não maior do que era antes da ofensa ao direito.

Se a indenização for maior do que deveria ser - não é a hipótese presente - , aí sim penetrar-se-ia no acréscimo patrimonial e o que do devido sobejasse, a par de ser tributável pelo imposto de renda, estaria até a permitir a repetição, por enriquecimento ilícito.

O conceito de acréscimos patrimoniais abarca salários e abonos e vantagens pecuniárias, mas não indenizações.

A lei fiscal ordinária (Lei n. 7.713, de 22.12.88) deixa à margem da tributação do imposto de renda as indenizações acidentárias do trabalho e as indenizações trabalhistas, porque tais hipóteses eram perfeitamente previsíveis (art. 6º, incisos IV e V).

A bem da verdade, a hipótese não é de isenção - a não permitir interpretação analógica - , mas de não-incidência do tributo por falta de tipificação do fato gerador.

Uma vez negado o direito que, por essência deveria ser desfrutado tal qual instituído (gozo), surgiu o substitutivo da indenização em pecúnia.

Essa indenização, contudo, não tem caráter salarial e não pode ser subsumida nos conceitos "de renda e proventos de qualquer natureza", pela simples razão de que se não cuida de aumento patrimonial, mas de mera indenização, em pecúnia, na ausência de outra forma humanamente possível de reparação do mal que, com o indeferimento de tais direitos, isto é, com inexecução definitiva, a Administração ao funcionário acarreta."

Conforme se extrai do texto desse acórdão, a verba recebida em acordo judicial que tenha por fundamento o recebimento ou compensação de valores correspondentes a acréscimos patrimoniais não é externa ao espectro de incidência do tributo.

Outra questão componente da peça recursal, é o pedido para que o valor recebido, por ser decorrente de um litígio judicial, tenha incidência do tributo, apenas, na fonte pagadora. O suporte legal decorre da norma do artigo 792, do RIR/94, com apoio no RESP 411428/SC, no qual foi relator o Min. José Delgado.

Todavia há uma questão específica que precisa ser analisada. A parte dispositiva da sentença de fls. 56/57, assim decidiu:

"Ante o exposto, Julgo Procedente, em parte, o pedido inicial, ao efeito de:

- a) não conhecer da postulação anulatória de transferência de controle acionário, dado o decurso de tempo e por existir requerimento alternativo de cobrança;*
- b) acolher o requerimento de cobrança, o que faço com fundamento do artigo 255 da Lei das Sociedades Anônimas.*

De resultado, condeno o réu a pagar aos autores o valor correspondente a 5261.903 ações pertencentes a Italívio Coelho e 1.000.000 de ações pertencentes a Laucídio Coelho Neto (fls. 212/213), num total de 6.261.903 ações, ao preço unitário de 198,76(...) perfazendo o principal Cr\$ 1.244.615.840,00(...), em maio de 1983. Desse principal descontar-se-á o valor pago em dezembro de 1983, com atualização no importe de Cr\$ 147.154.720,50(...) que corresponde ao valor patrimonial de Cr\$ 23,50(...) por ação, mais correção monetária, juros remuneratórios e de mora de 1%(...) ao mês, capitalizados mensalmente, dentro do traçado neste decisório, certo que a liquidação será realizada por simples cálculo aritmético.(...) "

Desta forma entendo que está claramente identificado nos autos, às fls. 56, dentro das importâncias recebidas aquela referente à venda das ações e, nesta conformidade, como nos autos este valor foi incluído na tabela progressiva, entendo que a exigência deverá ser reduzida nesse valor que deveria ser tributado na forma disciplinada no artigo referente a ganho de capital, conforme abaixo se demonstra (devidamente convertido nos termos da INSRF 84/2001).

05/1983 – cr\$ 1000.000 – 198,76 198.760.000

12/1983- CR\$1000.000 - 23,50 23.500.000

DIFERENÇA.....175.260.000

Utilizando o índice de conversão inserido através da tabela anexa à IN SRF 84/2001, o coeficiente de 349,5961, resulta em 28/05/1998, na parcela de R\$ 501.322,38.

c) responsabilidade da fonte pagadora de reter e recolher o tributo Neste item o entendimento trazido pela Recorrente é no sentido de que a classificação do rendimento seria de tributação “exclusiva” na fonte, e teria suporte nos artigos 792, 891 e 919, todos do RIR/94 e na orientação contida na pergunta n.º 046, do Perguntas e Respostas / IR / Pessoa Física – 1999, traduz interpretação não adequada das ditas normas em confronto com a situação fática.

Aqui também reproduzo os fundamentos do acórdão combatido:

(...)O artigo 792, decorrente do artigo 46 da lei n.º 8541, de 1992, contém norma determinativa de conduta à fonte pagadora para que retenha o IR incidente sobre os rendimentos pagos como cumprimento de acordos judiciais.

“Art. 792. O imposto incidente sobre os rendimentos pagos em cumprimento de decisão judicial será retido na fonte pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento, no momento em que, por qualquer forma, o rendimento se torne disponível para o beneficiário (Lei n.º 8.541/92, art. 46).

§ 1º Fica dispensada a soma dos rendimentos pagos no mês, para aplicação da alíquota correspondente, nos casos de (Lei n.º

8.541/92, art. 46, § 1º):

a) juros e indenizações por lucros cessantes;

b) honorários advocatícios;

c) remuneração pela prestação de serviços no curso do processo judicial, tais como serviços de engenheiro, médico, contador, leiloeiro, perito, assistente técnico, avaliador, síndico, testamenteiro e liquidante.

§ 2º Quando se tratar de rendimento sujeito à aplicação da tabela progressiva deverá ser utilizada a tabela vigente no mês do pagamento (Lei n.º 8.541/92, art. 46, § 2º).

§ 3º O imposto incidirá sobre o total dos rendimentos pagos, inclusive o rendimento real abonado pela instituição financeira depositária, no caso de o pagamento ser efetuado mediante levantamento do depósito judicial. “

No entanto, esta norma não traduz a conduta objeto da interpretação trazida pela defesa, no sentido de que a incidência do IR, pela

determinação nela contida, seria "exclusiva". Contém, apenas, determinação à fonte pagadora, pessoa física ou jurídica, para que retenha esse tributo e o recolha aos cofres da União nos pagamentos havidos por força de decisão judicial.

Essa norma não contém qualquer aspecto modificativo para a classificação do rendimento pago, quanto à forma de incidência do tributo exclusiva, em dois momentos ou apenas ao final do ano-calendário. Essa alteração poderia ser fixada, também, por outras normas do ordenamento tributário.

A corroborar a posição, a norma contida no parágrafo segundo, que confirma a manutenção da natureza original do rendimento: "§ 2º Quando se tratar de rendimento sujeito à aplicação da tabela progressiva deverá ser utilizada a tabela vigente no mês do pagamento (...)" .

As outras normas requeridas para compor a base excludente da tributação dos rendimentos na pessoa da beneficiária também não se prestam para o fim proposto.

Aquela do artigo 891, decorrente das determinações contidas nos artigos 28, da lei n.º 2.862, de 1956 e 19, da lei n.º 3.470, de 1958, contém ordem para que, a Administração Tributária, uma vez detectada uma omissão de retenção do IR, exija o tributo da fonte pagadora.

"RIR/94 - Art. 891. Quando houver falta ou inexatidão de recolhimento do imposto devido na fonte, será iniciada a ação fiscal, para exigência do imposto, pela repartição competente, que intimará a fonte ou o procurador a efetuar o recolhimento do imposto devido, com o acréscimo da multa cabível, ou a prestar, no prazo de vinte dias, os esclarecimentos que forem necessários (Leis n.ºs 2.862/56, art. 28, e 3.470/58, art. 19). "Enquanto a outra, do artigo 919, mantém a obrigação da fonte pagadora quanto ao tributo não descontado, nem recolhido, para fins de exigência.

"Art. 919. A fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto ainda que não o tenha retido (Decreto-lei n.º 5.844/43, art.103).

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

Em decorrência do princípio constitucional da legalidade insculpido nos artigos 5.º, II, e 145, I, da CF/88, os regulamentos não podem extrapolar os limites impostos pelas leis de referência. No entanto, nesta situação, houve uma interpretação além dos ditos limites.



Verificando as normas de fundo do artigo 891, constata-se que aquela contida no artigo 28 da Lei n.º 2.862, de 1956, a seguir transcrita, não contém qualquer imposição à Administração Tributária para que a exigência ocorra exclusivamente na fonte pagadora.

“Art. 28. Nos casos de ação fiscal para exigência do recolhimento do imposto na fonte, serão cobradas multas equivalentes as de lançamento “ex-officio”, quando houver falta ou inexatidão das respectivas guias.”

E, da mesma forma, o artigo 19, da Lei n.º 3.470, de 1958.

“Art. 19. O processo de lançamento “ex - officio”, será iniciado por despacho mandando intimar o interessado para, no prazo de 20 (vinte) dias, prestar esclarecimentos, quando necessários, ou para efetuar o recolhimento do imposto devido, com o acréscimo da multa cabível.

Parágrafo único. Quando a falta ou a inexatidão da declaração houver sido apurada pelos agentes fiscais do imposto de renda, em ação fiscal direta no domicílio do contribuinte, o processo será iniciado mediante auto de infração, no qual será feita ao interessado, pessoalmente, a intimação para prestar esclarecimentos.”

Assim, a restrição contida no RIR/94, artigo 891, não se apresenta com suporte legal na legislação de referência.

A determinação para que a fonte pagadora recolha o tributo mesmo que não o tenha descontado, conforme consta do artigo 919, do RIR/94, não extrapola os limites da norma de fundo e, também, não produz qualquer interferência no procedimento fiscal em comento porque constitui uma ordem a complementar a exigência contra a fonte pagadora. Não há impeditivo para que a exigência ocorra junto ao beneficiário.

A norma que dá amparo a essa posição é o artigo 103, do Decreto-lei n.º 5.844, de 1943.

“Art. 103. Se a fonte ou o procurador não tiver efetuado a retenção do imposto, responderá pelo recolhimento deste, como se o houvesse retido.”

O último suporte para a alegação em análise está localizado na orientação contida na pergunta n.º 046, do Perguntas e Respostas/IR/Pessoa Física- 1999, que, conforme transcrição da peça recursal, contém reprodução do artigo 46, da lei n.º 8.541, de 1992, já analisado no início.

Em seguida, a defesa aponta fundamentação inconsistente contida no Auto de Infração, com argumento de que as normas dos artigos 1.º a 3.º da lei n.º 7.713, de 1.988, e 1.º a 3.º da lei n.º 8.134, de 1.990, não contém a espécie de valores percebidos.

Haveria cerceamento ao direito de defesa porque as normas de fundo tratam de rendimento e ganho de capital enquanto a Autoridade Fiscal

não distinguiu o valor tributado entre as duas espécies. Concluído que, caso fossem tais valores tratados como "ganho de capital" seria necessário o correspondente demonstrativo de apuração, inexistente no processo, ou se apenas "rendimentos", deveria seguir a correta classificação.

Esse questionamento deixa de ter aplicabilidade em razão do Auto de Infração conter na Descrição dos Fatos, a classificação do valor percebido como "rendimento" e não "ganho de capital", conforme já explicitado no início.

E, sendo rendimento, desnecessária a especificação em razão da norma que contém a hipótese de incidência do tributo, o artigo 3.º da Lei n.º 7.713, de 1.988, abranger qualquer tipo de acréscimo patrimonial, independente da denominação que seja dada ao incremento.

"Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º - Constituem rendimento bruto todo o produto do Capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

§ 2º - Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se com ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º - Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

§ 4º - A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores de renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título. (...). "Outro aspecto abordado na peça recursal diz respeito à característica indenizatória do fato-origem, que não permitiria a subsunção à hipótese de incidência do tributo. Apoio nos ensinamentos de Hugo de Brito Machado (in Curso de Direito Tributário, Malheiros, págs. 218 e 219) e no acórdão que decidiu sobre o recurso 122201, processo 10293.001464/97-18.

Para análise dessa questão, necessário de início estabelecer a qual espécie de rendimentos pertence os valores levantados pela

Autoridade Fiscal: se incluídos no grupo daqueles componentes da renda anual tributada na declaração de ajuste; se tributados exclusivamente pelo próprio contribuinte ou com essa atribuição transferida para a fonte pagadora, ou ainda, se isentos ou não tributáveis.

A Autoridade Fiscal inclui-os na primeira espécie, com fundo legal nos artigos 1º. a 3º. da lei nº 7.713, de 1.988, e 1º. a 3º. da Lei nº. 8.134, de 1.990, fl. 89.

Sendo o rendimento tributável na fonte e na Declaração de Ajuste Anual - DAA, não há uma substituição tributária que afaste o pólo negativo da relação jurídica tributária.

Houvesse uma substituição tributária não estaria obrigado o beneficiário a entregar a DAA e compor a renda anual para fins de encontrar em qual patamar de tributação deve calcular o seu imposto, em decorrência dos fatos econômicos componentes do fato gerador (complexo) do IRPF.

Decorrencia da norma contida na Lei nº. 7.713, de 1.988, e alterações posteriores, a antecipação efetivada pela fonte pagadora pode retornar integralmente ao sujeito passivo, como resultar em devolução parcial, ou ainda, ser acrescida de uma quantia a recolher para compor o saldo final do tributo. Essas alternativas surgem com a composição da renda pelo conjunto dos fatos econômicos dos quais o sujeito passivo participou e foi beneficiado ou teve seu patrimônio diminuído.

Importante lembrar que o IR incide de forma diferenciada sobre os diversos rendimentos que compõem a renda anual da pessoa física: na maneira citada, que se caracteriza pela antecipação ao lançamento, concretizada pela fonte pagadora ou pela própria pessoa física; pela tributação anual do produto da atividade rural; pela tributação exclusiva no ato da transação, nos fatos exteriorizados como alienações de bens e direitos, nas quais haja efetivo ganho, na tributação dos rendimentos de estrangeiros, e nas aplicações financeiras.

Nesta situação, que alberga rendimentos tributados em dois tempos, aplica-se a norma geral contida no artigo 128, do CTN(...), que trata da responsabilidade pelo crédito tributário nos casos em que a lei atribui a terceiros mas deixa o contribuinte em caráter supletivo, ou seja, não exclui o verdadeiro pólo negativo da relação jurídica tributária, o beneficiário.

Nessa linha de interpretação, a norma decorrente do artigo 46 da Lei nº.8.541, de 1992(...), impõe obrigação à fonte pagadora para executar o procedimento que, no lançamento por homologação, é atribuição do beneficiário.

O que ocorre em nível de lei ordinária é a transferência das atribuições do beneficiário para executar o procedimento tributário a um terceiro, enquanto permanece com o primeiro, a conduta obrigatória de oferecer o rendimento integral ao final do ano-calendário, mesmo nas situações em que esse terceiro tenha infringido

a norma. À fonte pagadora infratora, penalidade pelo descumprimento da conduta tributária não cumprida.

Então, não há como aceitar tese de substituição tributária, no sentido estrito da figura jurídica, para transferir a responsabilidade pelo tributo não pago, exclusivamente para a fonte pagadora, uma vez que não se aplica na forma preconizada pela defesa na hipótese de tributação da pessoa física pelo IR, em dois tempos.

Ante esses fatos, nenhum outro procedimento administrativo caberia, como bem esclarece Souto Maior Borges em seu Livro Lançamento Tributário, Malheiros Editores, SP. 2ª ed.1999, p. 120/121:

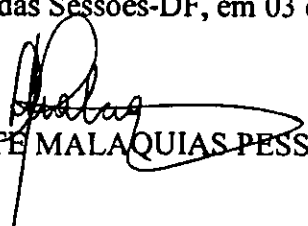
“o procedimento administrativo de lançamento é, em tal sentido o caminho juridicamente condicionado por meio do qual certa manifestação jurídica de plano superior - a legislação - produz manifestação jurídica de plano inferior - o ato administrativo do lançamento. (...) E, porque o procedimento de lançamento é vinculado e obrigatório, o seu objeto não é relegado pela lei à livre disponibilidade das partes que nele intervêm. É indisponível, em princípio, a atividade de lançamento- e , portanto insuscetível de renúncia . (...) O fisco entretanto tem o dever – não o ônus – de verificar a ocorrência da situação jurídico-tributária conforme ela se desdobra no mundo fático, com independência das chamadas provas pré-constituídas ou presunções de qualquer gênero”.

Nessa conformidade, os valores recebidos pela recorrente como indenização, por tudo que constou dos autos se inserem no campo tributável , não cabendo outra conclusão ante os fatos anteriormente narrados, na linha dos ensinamentos de Celso Ribeiro Bastos, em seu Curso de Direito Financeiro e Tributário, às fls. 191, sobre a interpretação:

“ a ordem jurídica é um sistema composto de normas e princípios. A significação destes não é obtível pela pretensão isolada de cada um. É necessário também levar-se em conta em que medida se interpretam. É dizer , até que ponto um preceito extravasa o seu campo próprio para imiscuir-se com o preceituado em outra norma. Disso resulta uma interferência recíproca entre normas e princípios , que faz com que a vontade normativa só seja extraível, a partir de uma interpretação sistemática , o que por si só , já exclui qualquer possibilidade de que a mera leitura de um artigo isolado esteja em condições de propiciar o desejado desvendar daquela vontade”.

Por tudo que do processo consta, **DOU PARCIAL** provimento ao recurso para excluir da exigência o valor de **R\$ 501.322,38**.

Sala das Sessões-DF, em 03 de novembro de 2008.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO

