



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

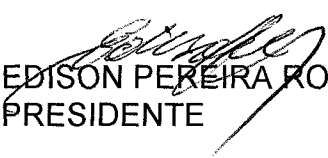
Processo nº : 10166.005443/91-31
Recurso nº : 102-085.352 (RP/102-0.270)
Matéria : IRF – Anos: 1989 a 1991
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sujeito Passivo : SERVIÇO SOCIAL DO COMÉRCIO - SESC
Sessão de : 02 DE DEZEMBRO DE 2002
Acórdão nº : CSRF/01-04.302

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - ADIANTAMENTO SALARIAL -
Não se equipara a adiantamento salarial, portanto não se sujeita ao imposto de renda na fonte, valor entregue ou colocado à disposição do assalariado, descontável a futuro, que não esteja íntima e diretamente vinculado a serviço prestado ou em curso no mês em que se concretizar tal entrega, embora rotulado, por vezes, como adiantamento salarial pelo empregador, conceitua-se como empréstimo, nos termos dos artigos 1.256, 1.262 e 1.264 do Código Civil.

Recurso especial negado.

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

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro José Clóvis Alves.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


ZUELTON FURTADO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 MAI 2003

Processo nº : 10166.005443/91-31
Acórdão nº : CSRF/01-04.302

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CELSO ALVES FEITOSA; ANTONIO DE FREITAS DUTRA; MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO; CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER; VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE; LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO; REMIS ALMEIDA ESTOL; VERINALDO HENRIQUE DA SILVA; JOSÉ CARLOS PASSUELLO; WILFRIDO AUGUSTO MARQUES; CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES; MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.



Processo nº : 10166.005443/91-31
Acórdão nº : CSRF/01-04.302

Recurso nº : 102-085.352 (RP/102-0.270)
Recorrente : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

O Representante da Fazenda Nacional junto à Colenda Segunda Câmara do E. Primeiro Conselho de Contribuintes, com fundamento no inciso I, do artigo 5, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, interpôs Recurso Especial apelando para esta Câmara Superior de Recursos Fiscais a reforma do Acórdão nº 102-30.048, de 06 de julho de 1995, baseado, em síntese, nas seguintes alegações:

- que se trata de processo administrativo fiscal relativo a Imposto de Renda na Fonte, exigido contra o recorrido, relativo aos anos de 1989 a 1991, onde a e. Segunda Câmara do Conselho de Contribuintes deu provimento ao recurso voluntário, por maioria de votos, ao entendimento de que o “adiantamento de férias” promovido pelo recorrido em favor de seus funcionários caracterizaria “empréstimo” – e não efetivamente pagamento antecipado de remuneração -, e assim sendo não estaria sujeito às regras de tributação relacionadas ao IRF;

- que esta decisão, data vênua, não está adequada à interpretação da norma legal em perspectiva (Lei nº 7.713/88, art. 3º), conforme será demonstrado na sequência deste Recurso Especial;

- que, com efeito, temos que para se resolver o litígio o nó principal da questão é de se saber se o recorrido concedeu estes valores a título de empréstimos atendendo ao requisito do encargo financeiro de que tratam as normas legais, isto é, se o empregado repõe a importância recebida em parcelas sucessivas e iguais, sem nenhum encargo financeiro, ou não;

- que dada a riqueza de informações das diversas peças dos autos, afigura-se legítimo o lançamento e a decisão da autoridade julgadora singular, vez que a norma aplicável à matéria, qual seja, o art. 3º, § 4º, da Lei nº 7.713/88, dispõe que a tributação independe, entre outros motivos ali elencos, da denominação dos rendimentos e da forma de sua percepção, bastando para a incidência do imposto, o benefício ao contribuinte, de qualquer maneira e a qualquer título, ressalvadas as hipóteses de isenção e não incidência expressamente definidas em lei;

- que no caso em tela, o benefício instituído pelo recorrido aos seus empregados consistiu na entrega de valores sem ônus financeiro em período de inflação alta. O valor “mutuado” era restituído nominalmente, sem correção;

- que é incabível dar-se ao negócio jurídico celebrado entre o recorrido e o seu funcionário o tratamento tributário reservado ao contrato de mútuo, aqui entendido como a entrega da coisa fungível que será restituída em coisas do mesmo gênero, quantidade e qualidade, eis que o montante concedido ao beneficiário é restituído em quantidade inferior, pois sem atualização monetária sequer o principal, em valores reais, é recuperado;

- que o beneficiário do “empréstimo” fatalmente se aproveitaria economicamente de tal negócio jurídico, configurando-se aí a existência de renda auferida pelo funcionário cuja avaliação sob o prisma fiscal impõe a abstração do nome que tenha sido conferido ao benefício. A tributação incide independente do título se empréstimo ou adiantamento. Assim, fica claro o acerto da fiscalização quando fez incidir a devida tributação sobre o valor do dito “adiantamento” e somou o adiantamento como salário do mês;

- que mesmo eventual acolhimento do “desconto” no crédito tributário constituído das devoluções parciais do “adiantamento” empreendidas anteriormente ao lançamento – hipótese aqui aventada exclusivamente para evitar a preclusão do tema e desde logo ressaltá-lo ao conhecimento da E. Câmara Superior

Processo nº : 10166.005443/91-31

Acórdão nº : CSRF/01-04.302

de Recursos Fiscais -, não ensejaria a insubsistência do ato fiscal, mas, quando muito, a determinação, na execução do julgado, de exclusão daquelas parcelas da base de cálculo da exação.

Referido Acórdão encontra-se assim ementado:

“IRF – MÚTUO – Caracterizado que a operação chamada de adiantamento de férias na verdade tem a natureza jurídica de mútuo, descabe a exigência do imposto de fenda na fonte. Recurso Provido.”

Transcrevem-se, a seguir, os argumentos condutores do Voto

Vencedor:

“Ab initio, destaco que não importa o nome que a operação realizada entre a contribuinte e seus empregados tenha convencionado; Importa saber sim a natureza jurídica do fato.

Muito embora a operação tenha sido apelidada de adiantamentos de férias, em verdade se trata de mútuo; os recursos fornecidos pela contribuinte aos seus empregados, com base em acordo coletivo de trabalho, deveriam ser devolvidos em parcelas.

O mútuo na definição da Lei Civil é o empréstimo de coisa fungível para ser devolvida em coisa da mesma espécie. A cláusula remuneratória no contrato de mútuo é acessória, não tendo o condão de transmutar a natureza jurídica da operação.

Desse modo, confirmada a devolução dos valores recebidos, caracterizada está a operação de mútuo, razão pela qual DOU provimento ao recurso.”

Despacho de admissibilidade do recurso especial proferido pelo Presidente da Câmara recorrida às fls. 211.

Cientificado, o sujeito passivo apresenta contra-razões de fls. 220/225, alegando, entre, outros, o seguinte:



Processo nº : 10166.005443/91-31
Acórdão nº : CSRF/01-04.302

- saliente-se, preliminarmente, que o presente apelo é deserto, na medida em que o V. Acórdão foi proferido (e publicado) em julho de 1995, e somente em setembro último aforado o Recurso Especial. No mínimo, houve desleixo para com o contribuinte, principalmente porque, quando do julgamento, também dele participou o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, Dr. Louremberg Ribeiro Nunes Rocha (fls. 181);

- que, conseqüentemente, imperativo que não se tome conhecimento do Recurso, declarando-o insubsistente, aliás, como sempre pareceu ao SESC até a presente data, tanto que o seu processo administrativo interno já fora, inclusive, incinerado;

- que data vênua, quanto ao mérito, nenhum reparo merece o V. Acórdão guerreado, haja vista que proferido na conformidade com o mandamento constitucional e coerente com a jurisprudência mais atualizada, seja desse órgão, seja dos nossos Tribunais Superiores;

- que, com efeito, de serem acolhidas e mantidas as razões já expostas na impugnação e Recurso Voluntário, confirmando-se o entendimento esposado pelo V. Acórdão recorrido, por seus próprios e jurídicos fundamentos; e até em respeito ao tempo decorrido entre a prolação da decisão guerreada e o aforamento do presente apelo especial;

- que em corroboração aos argumentos referenciados, verifica-se que em todas as relações de férias, devoluções e exhibições de contracheques, juntados ao processo, constam a mesma forma e a mesma maneira de devolução das parcelas pelo empregador à empresa, não deixando dúvidas na caracterização do referido adiantamento ser empréstimo;

- que relevante salientar que se trata de uma Entidade de Educação e Assistência Social, criada por Lei Federal. Com efeito, indubitável que os

Processo nº : 10166.005443/91-31
Acórdão nº : CSRF/01-04.302

chamados “4 S” (SESC e SENAI, SESI e SENAI), foram criados por Decretos-lei que outorgam poderes às Confederações Nacionais do Comércio e da Indústria para tal mister e, desde o decreto-lei de criação, vivem de tributo imposto e arrecadado coersitivamente pelo Estado, através do INSS;

- que isto posto, aguarda-se que o Recurso Especial interposto não seja conhecido e, caso seja, que lhe seja negado provimento, coerente com as normas dessa e das demais Cortes de Justiça do País, tornando definitivo o V. Acórdão guerreado, para considerar insubsistente o auto de infração.

É o Relatório.



VOTO

Conselheiro ZUELTON FURTADO, Relator:

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

Como se vê do relatório, cinge-se a discussão em torno de falta de recolhimento de imposto de renda na fonte, incidente sobre rendimentos do trabalho assalariado, relativo aos meses de maio/90 a março/91. Sendo que a autoridade lançadora entendeu que tais rendimentos, pagos aos funcionários sob a denominação “adiantamento de férias” e ressarcidos à empresa em quatro parcelas mensais, sem cobrança de encargos financeiros, constituem verdadeiros adiantamentos de rendimentos, e não um empréstimo, sendo, portanto, tributáveis de imediato à época do recebimento.

O objeto do recurso da Fazenda Nacional refere-se ao entendimento da C. Segunda Câmara que, por maioria de votos, entendeu ter-se caracterizado que a operação chamada de adiantamento de férias na verdade tem a natureza jurídica de mútuo, assim, descabe a exigência de imposto de renda na fonte.

A Fazenda Nacional firma a sua convicção no sentido de que é incabível dar-se ao negócio jurídico celebrado entre o recorrido e seus funcionários o tratamento tributário reservado ao contrato de mútuo, aqui entendido como a entrega da coisa fungível que será restituída em coisas do mesmo gênero, quantidade e qualidade, eis que o montante concedido aos beneficiários é restituído em quantidade inferior, pois sem atualização monetária sequer o principal, em valores reais, é recuperado.

Entendo não assistir razão ao i. representante da Fazenda Nacional. Vejamos. 

Do Voto guerreado pela Fazenda Nacional da lavra i. Conselheiro Carlos Emanuel dos Santos Paiva, transcreve-se, a seguir, a linha mestra dos motivos que levaram a dar provimento ao recurso do sujeito passivo:

“(…).

Ab initio, destaco que não importa o nome que a operação realizada entre a contribuinte e seus empregados tenha convencionado; Importa saber sim a natureza jurídica do fato.

Muito embora a operação tenha sido apelidada de adiantamentos de férias, em verdade se trata de mútuo; os recursos fornecidos pela contribuinte aos seus empregados, com base em acordo coletivo de trabalho, deveriam ser devolvidos em parcelas.

O mútuo na definição da Lei Civil é o empréstimo de coisa fungível para ser devolvida em coisa da mesma espécie. A cláusula remuneratória no contrato de mútuo é acessória, não tendo o condão de transmudar a natureza jurídica da operação.”

Do aresto recorrido observa-se que a maioria dos conselheiros acompanhou o entendimento de que quando caracterizado que a operação chamada de adiantamento de férias na verdade tem a natureza jurídica de mútuo, descabe a exigência de imposto de renda na fonte.

Ora, só posso compartilhar deste entendimento, já que da análise dos autos, vê-se que os valores atribuídos pela suplicante aos seus empregados, sob o título de “Adiantamentos”, concedidos no período de maio/1990 a março/1991, decorrem de obrigações colocadas à disposição dos funcionários, para devolução parcelada, sem a incidência de correção monetária e juros. Assim, por este acordo, o SESC, por exemplo, concederia, automaticamente, a seus empregados, por ocasião do gozo de férias, Adiantamento de Férias (adiantamento salarial) equivalente a 70% da remuneração mensal bruta do mês subsequente, para reembolso em até 04(quatro) prestações mensais, iguais e sucessivas, mediante desconto em folha de pagamento.



Processo nº : 10166.005443/91-31
Acórdão nº : CSRF/01-04.302

Desta análise, é possível concluir-se que:

1 - O lançamento tributou os “adiantamentos de férias” realizados no período de maio/90 até mar/91;

2 - A decisão de 1º grau não excluiu as devoluções dos adiantamentos cujas parcelas tinham o prazo de vencimento até abr/91 (data do lançamento do crédito tributário), isto é, não foram consideradas as parcelas das devoluções dos adiantamentos vencidos a partir de jun/90 até abr/91, já que o lançamento do crédito tributário ocorreu em 29/04/91.

Verifica-se da mesma forma, que a principal tese argumentativa da suplicante é que estes “Adiantamentos”, apesar da denominação atribuída, consistem em autênticos empréstimos (mútuos), dadas as características que lhe são próprias.

Assim, a solução da lide se prende a duas questões fundamentais: qual o conceito de adiantamento salarial? Qual o fundamento e efeito do artigo 7º da Lei nº 7.713/88?

De acordo com o mestre Aurélio Buarque de Holanda Ferreira, (“in” Novo Dicionário da Língua Portuguesa, Nova Fronteira, 2ª edição, 1986, pág. 45), adiantamento, no sentido econômico/financeiro, significa “quantia paga antecipadamente por conta de salários, vencimentos, honorários, títulos de dívidas, etc.”.

O conceito de adiantamento se vincula, pois, a valores devidos por serviços prestados e/ou em curso, direito certo do contratado ou do credor, a receber em data apazada. O qual, por acerto ou acordo entre as partes pode ser parcial ou totalmente antecipado ou adiantado.



Processo nº : 10166.005443/91-31
Acórdão nº : CSRF/01-04.302

Portanto, relativamente a salário, o conceito de adiantamento se encontra íntima e diretamente vinculado a trabalho efetivo, prestado ou em curso no próprio mês, – parte ou totalidade do salário devido antecipada face à data contratual ou legal de seu pagamento. Não a trabalho futuro, ainda a se concretizar. Portanto, incerto!

Do exposto, segue-se que qualquer outro valor entregue ao assalariado que não estejam direta e intimamente vinculados a quantias devidas, direito adquiridas por trabalho efetuado ou em curso, não incerto, descontáveis a futuro sobre salários futuros, quando e se concretizáveis, não se conceituam como rendimento tributável.

Assim, ainda que a fonte pagadora denomine adiantamento salarial, a entrega de valores ao assalariado para desconto em salários futuros, na verdade não se enquadra como adiantamento salarial no sentido exato do conceito, antes definido. Sim, como empréstimos, na forma dos artigos 1.256, 1262 e 1264 do Código Civil.

Por outro lado, face ao conceito de renda, instituído pelo CTN, e a tributação corrente de rendimentos à medida de seu recebimento, de que trata a Lei nº 7.713/88, o artigo 7º do mesmo diploma legal procurou adequar o tratamento de salário e outros rendimentos pagos ou creditados por pessoas jurídicas ao novo conceito de incidência tributária, então em instituição.

Nem por isso se desvinculou o artigo 7º, da Lei nº 7.713/88 do conceito de renda do trabalho, contraprestação de serviço prestado com vínculo empregatício, de que trata o artigo 43 do CTN.

Assim, se o pagamento do salário se efetivar no próprio mês trabalhado, eventual adiantamento do valor devido ocorrido no mesmo mês será tributado apenas quando do recebimento do salário, como parte integrante deste.

Processo nº : 10166.005443/91-31
Acórdão nº : CSRF/01-04.302

Se o pagamento se concretizar apenas no mês seguinte ao trabalhado, parte e/ou totalidade do salário devido e vincendo recebida antes da data fixada para seu pagamento constituirá rendimento do próprio mês trabalhado, visto que contrapartida de serviço prestado.

A própria Procuradoria da Fazenda Nacional, aliás, já se debruçou sobre o tema, conforme Parecer PGFN/CAT/NO 409/93. Na ementa do mencionado Parecer explicitou a PGFN, “verbis”:

“A equiparação da entrega de valores a assalariado, a título de empréstimo, ao adiantamento de rendimentos sujeito à retenção do imposto na fonte, corresponde a nova definição de fato gerador, mediante ficção, sem base legal.”

Nesse sentido as Instruções Normativas nº 49/89, em seu subinciso 14.2.2., 126/91, inciso 5.3.2. e 02/93, artigo 11, § 2º, ao interpretar o artigo 7º, II, da Lei nº 7.713/88, e exigir que valores colocados à disposição de assalariado por empregador, descontáveis em salários futuros sejam enquadráveis como adiantamentos salariais se não restituíveis também com encargos financeiros, extravasam o conceito de rendimento e extrapolam a disposição ínsita no mesmo artigo 7º e seus incisos da Lei nº 7.713/88.

Aliás, na mesma linha, concluiu o Parecer PGFN/CAT/º409/93, “verbis”:

“ 40. Em vista de todo o exposto, assim passamos a concluir:

I- encontra-se viciado por ilegalidade o § 2º do art. 11 da Instrução Normativa nº 02, de 07.01.93, do Senhor Secretário da Receita Federal, por estar desvinculado do texto do art. 7º da Lei nº 7.713/88 ao estabelecer a ficção interpretativa de que o contrato de empréstimo (mútuo) que não contenha, cumulativamente, previsão de cobrança de encargos financeiros, o prazo e a forma de pagamento, fica equiparado a adiantamento salarial.”

Processo nº : 10166.005443/91-31
Acórdão nº : CSRF/01-04.302

Escalda-se em presunção meramente subjetiva, portanto, desvinculada de fundamento legal, a premissa de prova de benefício através de entrega dos valores sem ônus financeiros em período de inflação alta.

Nessa ordem de juízos, entendo que deve ser mantida a decisão recorrida que cancelou o lançamento, pois o mesmo falece de legalidade objetiva e materialidade fática, inafastáveis pressupostos da determinação e exigência de créditos tributários em favor da União.

Diante do conteúdo dos autos, pela associação de entendimentos sobre as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Sala das Sessões-DF, em 02 de dezembro de 2002.


ZUELTON FURTADO