



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.013877/99-44
Recurso nº. : 120.992
Matéria : IRF – Ano: 1999
Recorrente : CAIXA ECONÔMICA FEDERAL
Recorrida : DRJ em BRASÍLIA - DF
Sessão de : 10 de maio de 2000
Acórdão n.º. : 104-17.455

IRF - IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – ABONOS SALARIAIS - RENDIMENTOS SUJEITOS A TRIBUTAÇÃO - Sujeitam-se ao Imposto de Renda Retido na Fonte os abonos salariais de quaisquer valores fornecidos ao beneficiário, pessoa física, pagos em virtude de convenção coletiva, dissídio, acordo individual ou coletivo, pois fazem parte dos rendimentos do trabalho assalariado. Ademais, a tributação independe da denominação dos rendimentos ou direitos, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da 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.

IRF – IMPOSTO DE RENDA NA FONTE A TÍTULO DE ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO – LANÇAMENTO DE OFÍCIO - Se a previsão da tributação na fonte dá-se por antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual de rendimentos, e se a ação fiscal ocorrer antes da data de entrega desta declaração anual, cabe a constituição de crédito tributário através do lançamento de imposto de renda na fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos, aplicando-lhe as penalidades previstas na legislação de regência.

IRRF - REAJUSTAMENTO DA BASE DE CÁLCULO - Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiado, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o tributo.

Recurso negado.

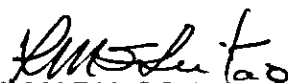
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
CAIXA ECONÔMICA FEDERAL.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **NEGAR** provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.013877/99-44
Acórdão nº. : 104-17.455


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 09 JUN 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, JOÃO LUIS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.013877/99-44
Acórdão nº. : 104-17.455
Recurso nº. : 120.992
Recorrente : CAIXA ECONÔMICA FEDERAL

RELATÓRIO

CAIXA ECONÔMICA FEDERAL, instituição financeira sob a forma de empresa pública, dotada de personalidade jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ/MF n.º 00.360.305/0001-04, com sede/mãtriz na cidade de Brasília, Distrito Federal, à SBS Q. 04 lotes 3/4, jurisdicionado à DRF em Brasília - DF, inconformada com a decisão de primeiro grau de fls. 206/219, prolatada pela DRJ em Brasília - DF, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 222/233.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 21/06/99, o Auto de Infração - Imposto de Renda Retido na Fonte de fls. 02/12, com ciência, em 24/06/99, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 31.988.103,05 (Padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Retido na Fonte, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 75% (artigo 44, I, da Lei n.º 9.430/96) e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês, todos calculados sobre o valor do imposto, referente ao fato gerador março de 1999.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde constatou-se falta de recolhimento do imposto de renda retido na fonte sobre trabalho assalariado, em decorrência de abono salarial. Infração capitulada nos artigos 1º, 2º, 3º (caput e § 4º, e 7º, incisos I, II e § 1º, da Lei n.º 7.713/88; artigo 3º da Lei n.º 8.134/90; artigo 46, da Lei n.º 8.541/92; artigos 7º, 8º, 83, inciso I, alíneas "b" e "d" e 86, da Lei n.º 8.981/95; artigo 28, da Lei n.º 9.249/95, artigos 3º, 28 e 30, § 2º, da Lei n.º 9.250/95.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.013877/99-44
Acórdão nº. : 104-17.455

Os Auditores-Fiscais da Receita Federal, autuantes, esclarecem, ainda, através do Auto de Infração, entre outros, os seguintes aspectos:

- que no curso da ação fiscal iniciada em 19/04/1999, identificamos que o contribuinte efetuou pagamentos de abonos salariais no valor líquido de R\$ 1.000,00 (um mil reais) aos seus empregados, no mês de março do ano-calendário de 1999, sendo que os mesmos foram concedidos por força de Acordo Coletivo de Trabalho (fls. 53/69) celebrado, em 12/03/1999, entre a Caixa Econômica Federal e a Confederação Nacional dos Trabalhadores nas Empresas de Crédito / CONTEC (vigência no período de 01/09/1998 a 31/08/1999);

- que o contribuinte retrocitado não realizou a retenção na fonte do imposto de renda incidente sobre os abonos salariais pagos, no mês de março do ano-calendário de 1999, em decorrência do Acordo Coletivo de Trabalho especificado no item 2.1, descumprindo o disposto no artigo 791 do RIR/94 e no artigo 717 do RIR/99. Além disso, o contribuinte não efetuou os respectivos recolhimentos do imposto de renda incidentes sobre os abonos salariais, agindo em desacordo com o disposto no artigo 919 do RIR/94 e no artigo 722 do RIR/99, que determinam que "... a fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido";

- que a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto de renda, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título, conforme estabelecido no artigo 38 do RIR/94 e no artigo 38 do RIR/99. De acordo com o artigo 632 do RIR/94 e com o artigo 623 do RIR/99 não estão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte apenas os rendimentos elencados de forma exaustiva, respectivamente, no artigo 40 e incisos do RIR/94 e no artigo 39 e incisos do RIR/99, sendo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.013877/99-44
Acórdão nº. : 104-17.455

que, dentre eles, não se incluem os abonos salariais pagos em decorrência de Acordo Coletivo de Trabalho;

- que de acordo com o artigo 39 do RIR/94 e com o parágrafo único do artigo 38 do RIR/99 "os rendimentos serão tributados no mês em que forem recebidos, considerando-se como tal a entrega de recursos pela fonte pagadora, mesmo mediante depósito em instituição financeira em favor do beneficiário". Além disso, o imposto deve ser retido por ocasião de cada pagamento e se, no mês, houver mais de um pagamento, a qualquer título, pela mesma fonte pagadora, aplicar-se-á a alíquota correspondente à soma dos rendimentos pagos à pessoa física, conforme o disposto no § 3º do artigo 629 do RIR/94 e no § 2º do artigo 620 do RIR/99;

- que a obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador – de acordo com o artigo 11 do CTN -, o qual considera-se ocorrido, tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios. Desta forma, é defeso aos particulares (sejam os próprios ou seus representantes) firmarem acordos ou convenções de qualquer natureza com a finalidade de afastar a incidência tributária definida em lei;

- que de acordo com o que estabelece o artigo 796 do RIR/94 e o artigo 725 do RIR/99, quando a fonte pagadora não efetuar a retenção/recolhimento do imposto de renda devido pelo beneficiário – tal como ocorreu por ocasião do pagamento de abonos salariais no mês de março do ano-calendário de 1999, em decorrência de Acordo Coletivo de Trabalho -, a importância paga será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto. Ademais, destaque-se que o próprio Acordo Coletivo de Trabalho (fls. 53/69) determina, na sua cláusula 2ª, que "... a CAIXA pagará abono (...) no valor líquido de R\$ 1.000,00 (um mil reais) ...", fato que caracteriza a assunção do ônus do imposto de renda pela fonte pagadora.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.013877/99-44
Acórdão nº. : 104-17.455

Irresignada com o lançamento, a autuada, apresenta, tempestivamente, em 26/07/99, a sua peça impugnatória de fls. 176/202, instruída com o documento de fls. 203, solicitando que seja acolhida a impugnação para que seja declarado improcedente o Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que a argumentação da fiscalização não pode prevalecer. Como se há de verificar, a fiscalização incorre em evidente equívoco quando considera que não estão sujeitos à incidência do imposto de renda apenas os rendimentos elencados no artigo 40 e incisos do RIR/94 e artigo 39 e incisos do RIR/99. Na verdade, tais dispositivos legais cuidam tão-somente do instituto da isenção tributária. Outro instituto, com características bem diferentes, é o da não incidência. Neste, a exclusão da tributação decorre da própria definição legal da hipótese de incidência. Basta que o fato concreto ocorrido não esteja contemplado na previsão legal. Naquele (isenção), por seu turno, é a própria lei que retira determinada parcela da hipótese de incidência da regra de tributação. Embora ocorra a concretização da hipótese, a lei diz que naquele caso o imposto não incide;

- que é preciso, portanto, para a correta utilização de tais institutos, proceder-se à necessária distinção entre as parcelas denominadas de abonos que têm natureza salarial, e que, portanto, sofrem a incidência do tributo, daqueles abonos desvinculados da remuneração, dados em caráter de substituição, que não estão descritos abstratamente na lei, vale dizer, cuja hipótese de incidência não foi cogitada pelo legislador;

- que para enfrentar, destarte, o problema do abono, que tem nítidos contornos trabalhistas, não há como deixar de examinar as disposições a ele inerentes previstas na Consolidação das Leis do Trabalho. Com efeito, no capítulo que trata da remuneração do empregado, que se inicia com o artigo 457, aparece uma referência genérica ao verbete, na qual se lê que o salário pode ser composto não só de uma



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.013877/99-44
Acórdão nº. : 104-17.455

importância fixa estipulada, como também de comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagem e abonos pagos pelo empregador;

- que parece razoável concluir, dados os fatos históricos narrados, que o abono a que se refere o § 1º do artigo 457 da CLT é o montante que o empregador concede ao empregado, repetidamente, com habitualidade, de forma a gerar a integração ao salário, para todos os efeitos legais;

- que ao lado dessa espécie de abono, há aquele que, por ser esporádico, pago sem nenhuma vinculação ao salário, não gera nenhum efeito. Recorde-se, por exemplo, o abono criado por força do artigo 9º da Lei n.º 8.178/91, para ser concedido entre 1º de março a 31 de agosto daquele ano, cujas disposições estabeleciam que não incorporaria ao salário, nem para efeitos tributários ou previdenciários;

- que por essa interpretação, assim, podemos dizer que, hoje em dia, o Direito do Trabalho contempla dois tipos de abonos: (a) os pagos com habitualidade, repetidamente, gerando sua integração ao salário, e, justamente por isso, representando acréscimo patrimonial; e (b) os pagos sem habitualidade, que foram surgindo na prática das relações empregatícias, espontaneamente ou em decorrência de lei, que não são considerados renda, mas, antes de tudo, visam compensar a perda de algum direito, revestindo-se, portanto, em função disso, de natureza indenizatória;

- que para efeitos de tributação, no entanto, a única hipótese em que é possível a incidência do imposto é aquela prevista na alínea "(a)" supra. Com efeito, o Código Tributário Nacional, ao especificar, em seu artigo 43, as hipóteses de incidência do imposto de renda, só contemplou situações que representassem, verdadeiramente, acréscimo patrimonial, sendo que o abono concedido pela Caixa nem de longe pode ser considerado como tal;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.013877/99-44
Acórdão nº. : 104-17.455

- que efetivamente, a Caixa, ao pagar a verba em questão, por força de contrato coletivo de trabalho, o fez em caráter de substituição. Vale dizer, em vez de repor a inflação do período, reajustando os salários dos empregados, concedeu um abono, uma única vez, como forma de compensação pela ausência de majoração salarial, com feição nitidamente indenizatória;

- que José Serson, tratando de alguns aspectos das verbas trabalhistas, afirma que "dado o caráter indenizatório da verba, ela não sofre desconto previdenciário, nem sobre ela incide a retenção de imposto de renda na fonte, nem o depósito do FGTS; (...)". E não poderia ser diferente. Quando se fala em indenização, o que vem à mente não é a idéia de acréscimo patrimonial, mas sim a de ressarcimento, de reparação, situações que, de acordo com a doutrina e jurisprudência, não deixam dúvida de que se trata de caso de não incidência do tributo;

- que como se pode verificar, os julgados supra, embora tratando de outras questões (incentivo à demissão voluntária, pagamento de licença-prêmio em pecúnia, férias não gozadas, abono assiduidade e indenizações especiais), são unâimes em afirmar que o imposto de renda não incide quando os valores recebidos pelos empregados apresentam características de indenização;

- que especificamente para a questão do abono, o Tribunal Superior do Trabalho, pela sua Egrégia Seção de Dissídios Coletivos, nos autos do processo TST-DC-535.345/99.6, em que foram partes, como suscitante, a CONTEC, e, como suscitado, o Banco do Brasil S/A, homologou, por sugestão do ilustre Representante do Ministério Público, o caráter indenizatório de tal verba, colocando-a a salvo de encargos previdenciários e fiscais;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.013877/99-44
Acórdão nº. : 104-17.455

- que a situação fática que levou o Banco do Brasil a conceder o abono a seus empregados é idêntica, em tudo e por tudo, àquela vivenciada pela Caixa quando da celebração do Acordo Coletivo referente à data-base 01/09/98. Tanto o Banco do Brasil como a Caixa concederam a seus empregados um abono de natureza indenizatória. A não ser pelo fato de o acordo celebrado pelo BB ter sido submetido à homologação judicial, nenhuma diferença há em relação ao acordo coletivo firmado pela Caixa. Ambos, em virtude da data-base da categoria, para pôr fim ao impasse surgido nas negociações, pagaram o abono como compensação, permitindo, assim, que os empregados permanecessem mais uma ano sem a reposição da inflação ocorrida no período;

- que de tudo o que aqui foi exposto, ressaltando-se evidente que o abono de natureza indenizatória constitui hipótese de não-incidência do imposto de renda, e, portanto, não é necessário que figure no rol dos rendimentos previstos no artigo 40 e incisos do RIR/94 e no artigo 39 e incisos do RIR/99, porquanto, como visto, tais dispositivos tratam da isenção tributária, instituto com características próprias, bem diferentes daquelas verificadas na situação examinadas nestes autos;

- que se considerarmos, só por hipótese, que o imposto fosse devido, ainda assim não poderia a Fazenda Pública onerar a Caixa com o tributo durante o ano de 1999, pois estaríamos diante de imposto devido por antecipação, e que, embora tenha fatos geradores periódicos, tem declaração de ajuste anual, momento, a partir do qual, o órgão fazendário pode homologar a correção ou não do imposto pago pelos contribuintes, ou então, não tendo estes pago o tributo, efetuar o lançamento contra a fonte pagadora dos rendimentos;

- que a Fazenda Pública concentrou a responsabilidade tributária integralmente sobre esta empresa, antes mesmo de se esgotarem os meios e o lapso de tempo – anual – em que a suposta exigência tributária poderia ser satisfeita com o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.013877/99-44
Acórdão nº. : 104-17.455

pagamento do imposto, quer pela cobrança, a posteriori, na folha de pagamento dos empregados, quer pela inclusão dos valores na declaração anual de rendimentos pagos para serem tributados por ocasião da declaração de ajuste anual, arcando esta empresa apenas com os encargos moratórios, quer por força da espontaneidade, caso viesse a ser reconhecido o débito, seriam de menor monta;

- que a jurisprudência tributária já tem se pronunciado no sentido de que, no caso de imposto sujeito à antecipação, não pode haver responsabilidade concentrada, ou, no caso de haver impedimentos para a retenção do imposto, que a exigência do tributo seja endereçada ao contribuinte originário;

- que a bem da verdade, a Caixa efetivamente encontrava-se impedida de efetuar a retenção do imposto de renda na fonte no momento em que ocorreu o alegado fato gerador do tributo. Impedida, diga-se, não por fatores outros, mas por absoluta ausência de lei, o que implicaria reconhecer, mais uma vez, como já exaustivamente mostrado, que os abonos pagos encontram-se à margem da incidência tributária;

- que de outro lado, a Caixa, ao ser enquadrada no artigo 722 do RIR/99, e seu parágrafo único, para que fosse onerada com o tributo não retido, antes de findo o lapso temporal para seu pagamento, vê-se impedida de comprovar que o "beneficiário já incluiu o rendimento em sua declaração de ajuste", o que exoneraria esta empresa da exigência tributária principal, pois a declaração de ajuste anual somente será efetuada no ano de 2000.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário, com base nas seguintes considerações:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.013877/99-44
Acórdão nº. : 104-17.455

- que por outro lado, a impugnante arrola vários "decisum" sobre o caráter intrIBUTÁVEL do abono salarial, visto que é pacífico o ponto de vista de que se trata de indenização;

- que vê-se dos ementários judiciais expostos que a natureza jurídica da indenização, quando não tributável, prima pela necessidade de reparação de um dano para o qual o empregado não concorreu voluntariamente. Com esse enfoque, o abono salarial pago em consequência de Acordo Trabalhista, com vistas a repor perda salarial resultante do aumento da inflação, está longe de assemelhar-se à indenização intrIBUTÁVEL pois as partes (empregado e empregador) litigaram no juízo trabalhista para acordarem uma reposição que faz as vezes de aumento de salário não concedido e não reparação de perda de dinheiro ou de direito para a qual o trabalhador não tenha concorrido, natureza de indenização;

- que o empregador não estava obrigado a apagar o abono e o empregado não tinha direito, nem crédito, condições necessárias do caráter indenizatório não tributável, evidenciando-se, contrariamente ao alegado pela autuada, naqueles abonos o caráter de acréscimo patrimonial, tributável como renda. Se assim não for, resta cristalino que ditos abonos foram concedidos e representam benefícios financeiros equivalentes a proventos de qualquer natureza, visto que devem sua existência em decorrência da relação de emprego e do trabalho assalariado;

que de qualquer modo, o Parecer Normativo 1/95 é taxativo ao determinar que por força do disposto no art. 796 do RIR/94, caso a fonte pagadora não efetue a retenção do imposto a que está obrigada, o rendimento será considerado líquido, devendo ser efetuado o reajustamento da base de cálculo, assumindo a fonte pagadora o ônus do imposto e devendo fornecer ao beneficiário o informe de rendimentos que evidencie o valor reajustado e o imposto correspondente;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.013877/99-44
Acórdão nº. : 104-17.455

- que os reclamos da autuada referentes aos acréscimos legais também não procedem pois o não recolhimento das parcelas devidas, em suas épocas próprias, sujeita a empresa à incidência de juros e multas, sem prejuízo das sanções penais;

- que não se vislumbra qualquer tolhimento em seu direito que a lei lhe confere para se defender, e, mais, o processo se encontra instruído com todas as peças indispensáveis cujos requisitos correspondem à perfeita descrição exigida pelo artigo 10 do Decreto n.º 70.235/72, alterado pela Lei n.º 8.748/93.

A ementa da decisão da autoridade singular, que consubstancia os fundamentos da ação fiscal é a seguinte:

"IMPOSTO DE RENDA NA FONTE – IRRF

- Sujeitam-se ao Imposto de Renda Retido na Fonte os abonos salariais pagos por força de Acordo Coletivo de Trabalho firmado com a Confederação Nacional dos Trabalhadores nas Empresas de Crédito – CONTEC, pois a tributação independe da denominação dos rendimentos ou direitos, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da 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.

RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO

- A dispensa da retenção e do recolhimento do imposto de renda pela fonte pagadora, no caso dos autos, somente ocorrerá se a ação fiscal ocorrer após a entrega da declaração de rendimentos do beneficiário, onde se consigne a inclusão do respectivo rendimento; assim, caso a autoridade fiscal venha verificar a falta de retenção antes de entregue aquela declaração, promoverá o devido e legal lançamento de ofício do respectivo imposto e acréscimos legais cabíveis, com reajustamento da base de cálculo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.013877/99-44
Acórdão nº. : 104-17.455

MULTA E JUROS

- O não recolhimento do imposto enseja lançamento de ofício que exige multa de ofício e juros moratórios, o percentual da multa deve ser equivalente a 75% por força do artigo 44 da Lei 9.430/96.

NULIDADE

- Não há que se falar de nulidade do auto de infração quando o processo se encontra instruído com todas as peças indispensáveis cujos requisitos correspondem à perfeita descrição exigida pelo artigo 10 do Decreto 70.235/72, alterado pela Lei 8.748/93, e cumpridas as exigências do art. 59 daquele Decreto.

LANÇAMENTO PROCEDENTE."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 24/09/99 conforme Termo constante às folhas 220/221 e, com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em tempo hábil (18/10/99), o recurso voluntário de fls. 222/233, instruído pelos documentos de fls. 234/235, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que seguindo a interpretação denominada histórica-evolutiva, conforme lição de Carlos Maximiliano, pode-se dizer que, hoje em dia, o direito do trabalho contempla dois tipos de abonos: (a) os pagos com habitualidade, repetidamente, gerando sua integração ao salário, e, justamente por isso, representando acréscimo patrimonial; (b) os pagos sem habitualidade, que foram surgindo na prática das relações empregatícias, espontaneamente ou em decorrência de lei, que não são considerados renda, mas, antes de tudo, visam compensar a perda de algum direito, revestindo-se, portanto, em função disso, de natureza indenizatória;

- que para efeitos de tributação, no entanto, a única hipótese em que é possível a incidência do imposto é aquela prevista na alínea "(a)" supra. Com efeito, o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.013877/99-44
Acórdão nº. : 104-17.455

Código Tributário Nacional, ao especificar, em seu artigo 43, as hipóteses de incidência do imposto de renda, só contemplou situações que representassem, verdadeiramente, acréscimo patrimonial, sendo que o abono concedido pela Caixa nem de longe pode ser considerado como tal;

- que tratando-se de verba dada por ocasião do acordo coletivo da categoria, e, portanto, visando compensar – sem integração de salário – as perdas salariais decorrentes do processo inflacionário, ressaí evidente a feição nitidamente indenizatória do abono;

- que não é o fato de o abono não estar previsto no rol de hipóteses do artigo 39 do RIR/99 que, automaticamente, conduz à incidência do imposto. Muito ao contrário, é exatamente por não estar previsto na hipótese de incidência (artigo 43 do CTN, artigo 43 e incisos do RIR/99), ou que, embora aparentemente previsto, tenha sido afastado pela interpretação jurisprudencial dos Tribunais Superiores – não incidência de direito –, que o imposto não é devido;

- que data máxima venia, o equívoco de tal assertiva é evidente. É por demais óbvio que tudo aquilo que não estiver claramente definido em lei, como passível de incidência tributária, haverá de encontrar-se no campo da não-incidência.

Consta às fls. 235 o comprovante do depósito prévio correspondente a 30% do valor do crédito tributário em discussão, conforme estabelece o art. 32 da MP n.º 1621-30/97.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.013877/99-44
Acórdão nº. : 104-17.455

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Não há arguição de qualquer preliminar.

Como se vê do relatório, cinge-se a discussão do presente litígio em torno de imposto de renda na fonte, não retido e não recolhido aos cofres públicos pela autuada.

Observando o contido no presente processo, tem-se no curso da ação fiscal iniciada em 19/04/1999, a fiscalização identificou que a contribuinte efetuou pagamentos de abonos salariais no valor líquido de R\$ 1.000,00 (um mil reais) aos seus empregados, no mês de março do ano-calendário de 1999, sendo que os mesmos foram concedidos por força de Acordo Coletivo de Trabalho (fls. 53/69) celebrado, em 12/03/1999, entre a Caixa Econômica Federal e a Confederação Nacional dos Trabalhadores nas Empresas de Crédito / CONTEC (vigência no período de 01/09/1998 a 31/08/1999).

Verifica-se, também, que a contribuinte não realizou a retenção na fonte do imposto de renda incidente sobre os abonos salariais pagos, no mês de março do ano-calendário de 1999, em decorrência do Acordo Coletivo de Trabalho especificado no item anterior, descumprindo, no entender da fiscalização, o disposto no artigo 791 do RIR/94 e do artigo 717 do RIR/99. Verifica-se, ainda, que o contribuinte não efetuou os respectivos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.013877/99-44
Acórdão nº. : 104-17.455

recolhimentos do imposto de renda incidentes sobre os abonos salariais, agindo, no entender da fiscalização, em desacordo com o disposto no artigo 919 do RIR/94 e no artigo 722 do RIR/99, que determinam que "... a fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido".

A fiscalização entende que a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto de renda, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título, conforme estabelecido no artigo 38 do RIR/94 e no artigo 38 do RIR/99. E que de acordo com o artigo 632 do RIR/94 e com o artigo 623 do RIR/99 não estão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte apenas os rendimentos elencados de forma exaustiva, respectivamente, no artigo 40 e incisos do RIR/94 e no artigo 39 e incisos do RIR/99, sendo que, dentre eles, não se incluem os abonos salariais pagos em decorrência de Acordo Coletivo de Trabalho.

Por sua vez, a recorrente entende que o abono concedido tem natureza indenizatória, e esta convencida que a fiscalização incorre em evidente equívoco quando considera que não estão sujeitos à incidência do imposto de renda apenas os rendimentos elencados no artigo 40 e incisos do RIR/94 e artigo 39 e incisos do RIR/99. Entende que na verdade, tais dispositivos legais cuidam tão-somente do instituto da isenção tributária, e que outro instituto, com características bem diferentes, é o da não incidência. E que neste, a exclusão da tributação decorre da própria definição legal da hipótese de incidência. Entende, ainda, que basta que o fato concreto ocorrido não esteja contemplado na previsão legal. Naquele (isenção), por seu turno, é a própria lei que retira determinada parcela da hipótese de incidência da regra de tributação. Embora ocorra a concretização da hipótese, a lei diz que naquele caso o imposto não incide.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.013877/99-44
Acórdão nº. : 104-17.455

Para se resolver este litígio o nó principal da questão é a definição sobre a tributação do "abono" concedido pela suplicante, ou seja, se este "abono" é ou não tributável, já que a questão básica a se tratar neste processo é de natureza tributária.

Para mim é fato inegável que os empregados da recorrente obtiveram rendimentos decorrentes do trabalho assalariado, já que os "abonos" foram dados a título de compensação pela perda salarial. Desta forma, para fins fiscais estes "abonos" fazem parte da remuneração destes funcionários, e se estes rendimentos não decorreram de rendimentos isentos ou não tributáveis, são rendimentos sujeitos a retenção na fonte, como antecipação do imposto na declaração.

Por outro lado, tem-se como regra básica que a percepção de rendimentos pode gerar a obrigação de ser pago o tributo correspondente; para tanto, a legislação ordinária fixa os parâmetros que, uma vez atingidos, dão lugar ao nascimento da obrigação tributária.

Dentre as regras traçadas pela lei tributária, está a que marca o momento em que se considera ocorrida a disponibilidade da renda ou dos proventos e, consequentemente, em que nasce a obrigação tributária correspondente.

Dada a riqueza de informações das diversas peças dos autos, me afigura legítima a decisão da autoridade julgadora singular que entende que, à matéria, aplica-se o disposto no art. 3º, § 4º, da Lei n.º 7.713/88, segundo o qual a tributação independe, entre outros motivos ali elencados, 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 apenas as hipóteses de isenção e não-incidência expressamente definidas em lei.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.013877/99-44
Acórdão nº. : 104-17.455

É fato incontestado que em momento algum o legislador excepcionou os rendimentos recebidos, mesmo que fossem a qualquer título, até porque se assim o fizesse, os funcionários da recorrente estariam imunes do recolhimento do imposto de renda na fonte, toda vez que recebessem reparação (abono) pela perda salarial em decorrência da inflação. Assim, interpretar em matéria de leis, quer dizer não só descobrir o sentido que está por detrás da expressão, como também, dentre as várias significações que estão cobertas pela expressão, eleger a verdadeira e decisiva.

Não há, pois, previsão legal sustentável para que os funcionários da suplicante possam transformar os valores recebidos em isentos.

É pacífico que os valores que foram pagos aos funcionários da recorrente sob a denominação de "abonos", constituem, a meu ver, verdadeiros rendimentos pagos a título de trabalho assalariado, sendo, portanto, tributáveis de imediato à época do recebimento.

Como já dito os argumentos alinhavados pela impugnante fundamentalmente se prendem ao fato de que, no seu entender, os abonos salariais pagos em decorrência de Acordo Coletivo de Trabalho não são tributáveis porque indenizatórios, não fazendo parte da remuneração, e por consequência, estariam albergados pela não-incidência. Tal entendimento não procede.

É de se ressaltar que até 31/12/88, nem todos os rendimentos pagos por pessoa jurídica à pessoa física domiciliada no País estavam sujeitos à tributação na fonte. A incidência era nominada, ou seja, o imposto somente incidia na fonte quando determinada natureza de rendimento estava expressamente elencada como sujeito à tributação na fonte. Cada artigo do RIR/80 previa a incidência do imposto para determinado rendimento.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.013877/99-44
Acórdão nº. : 104-17.455

Por outro lado, a partir da mencionada Lei n.º 7.713/88 isso foi alterado. Todos os rendimentos estão sujeitos à retenção na fonte. Trata-se de incidência genérica, isto é, o art. 7º combinado com o 3º, § 4º, cuidam da incidência na fonte de todos os rendimentos. Acabou a figura da não-incidência.

Cabe lembrar que o fato gerador do imposto de renda pessoa física é a disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos ou proventos, e no caso de retenção na fonte, ocorre com o pagamento ou crédito e o imposto deverá ser calculado sobre os rendimentos efetivamente pagos em cada mês.

Portanto, a empresa deveria reter e recolher o Imposto de renda e Proventos de Qualquer Natureza, incidente sobre os abono salariais, pois ocorreria o fato gerador e a Lei n.º 7.713/88 quis tributar todos os valores colocados à disposição da pessoa física exceto aqueles que ela mesma excluía da incidência. Não consta das ressalvas feitas nos artigos 9º a 14º, e na legislação posterior, a exclusão da incidência do IRRF sobre abonos feitos pela pessoa jurídica sob qualquer título.

Os rendimentos serão tributados no mês em que forem recebidos, considerando-se como tal a entrega de recursos pela fonte pagadora, mesmo mediante depósito em instituição financeira em favor do beneficiário.

A recorrente arrola várias decisões sobre o caráter intributável do abono salarial, visto que é pacífico o ponto de vista de que se trata de indenização.

Nota-se dos ementários judiciais expostos que a natureza jurídica da indenização, quando não tributável, prima pela necessidade de reparação de um dano para o qual o empregado não concorreu voluntariamente. Com esse enfoque, o abono salarial pago em consequência de Acordo Trabalhista, com vistas a repor perda salarial resultante



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.013877/99-44
Acórdão nº. : 104-17.455

do aumento da inflação, está longe de assemelhar-se à indenização intributável pois as partes (empregado e empregador) litigaram no juízo trabalhista para acordarem uma reposição que faz as vezes de aumento de salário não concedido e não reparação de perda de dinheiro ou de direito para a qual o trabalhador não tenha concorrido, natureza de indenização.

Ora, o empregador não estava obrigado a apagar o abono e o empregado não tinha direito, nem crédito, condições necessárias do caráter indenizatório não tributável, evidenciando-se, contrariamente ao alegado pela autuada, naqueles abonos o caráter de acréscimo patrimonial, tributável como renda. Se assim não for, resta cristalino que ditos abonos foram concedidos e representam benefícios financeiros equivalentes a proventos de qualquer natureza, visto que devem sua existência em decorrência da relação de emprego e do trabalho assalariado.

É de se ressaltar, que Parecer Normativo 1/95 é taxativo ao determinar que por força do disposto no art. 796 do RIR/94, caso a fonte pagadora não efetue a retenção do imposto a que está obrigada, o rendimento será considerado líquido, devendo ser efetuado o reajustamento da base de cálculo, assumindo a fonte pagadora o ônus do imposto e devendo fornecer ao beneficiário o informe de rendimentos que evidencie o valor reajustado e o imposto correspondente.

Desta forma, rendimentos recebidos a título de trabalho assalariado, integra o rol dos rendimentos sujeitos a incidência por antecipação, ou seja, a tributação na fonte dá-se por antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual, de cujo imposto apurado será deduzido o pago na fonte. Sendo que a obrigação da fonte pagadora é a de recolher o imposto de renda na fonte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.013877/99-44
Acórdão nº. : 104-17.455

Também é mister esclarecer que no sistema de retenção de fonte, a pessoa obrigada a satisfazer a obrigação não é o beneficiário do rendimento, mas, sim, a pessoa que lhe atribuiu esse rendimento. Assim, a lei elegeu a fonte pagadora do rendimento para sujeito passivo da obrigação.

Vê-se, pois, que o beneficiário do rendimento não pode ser responsabilizado pelo recolhimento do imposto devido pela fonte pagadora; esta responsabilidade não se comunica, ainda que, por convenção particular, tenha sido avençada entre as parte.

Ora, sabe-se que a fonte pagadora se obriga ao recolhimento do imposto, mesmo que não o tenha retido. Entretanto, quando se tratar de imposto devido como antecipação, uma vez comprovado que o beneficiário já incluía em sua declaração o rendimento tributável, exclui-se a responsabilidade da fonte pagadora pelo recolhimento do imposto.

Como também é entendimento desta Câmara que a dispensa do recolhimento do imposto de renda na fonte, como antecipação da declaração, somente ocorrerá se a ação fiscal ocorrer após a entrega da declaração de rendimentos do beneficiário, onde se consigne a inclusão do respectivo rendimento, cabendo neste caso a cobrança da penalidade prevista, além dos juros e multa de mora pelo atraso. Por outro lado, caso a autoridade fiscal venha verificar a falta de retenção antes da entrega da declaração, promoverá o devido e legal lançamento de ofício do respectivo imposto e acréscimos legais cabíveis, com reajustamento da base de cálculo.

A suplicante teve várias oportunidades para provar que havia recolhido a totalidade do tributo em questão, porém nada trouxe aos autos. Por outro lado o Fisco elaborou a acusação que indicam que sobre aqueles valores não houve o recolhimento do imposto de renda na fonte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

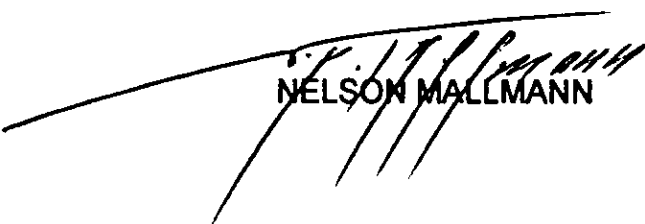
Processo nº. : 10166.013877/99-44
Acórdão nº. : 104-17.455

Uma vez que na hipótese sob exame a contribuinte não logrou infirmar, com documentação objetiva e inconteste, a acusação que lhe fora feita, a decisão recorrida manteve a autuação em sua íntegra.

A ausência de elementos factuais que possam elidir a exigência fiscal persiste nesta fase recursal, pois a recorrente insiste em contestar os valores do lançamento sob argumentos incapazes de dar consistência a sua pretensão de ver excluído, ou pelo menos reduzido o crédito tributário constituído.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimentos sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 10 de maio de 2000



NELSON MALLMANN