



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

PROCESSO Nº 13706/000.489/89-29

Sessão de 28 de junho de 19 91

ACORDÃO Nº CSRF/01-01.138

Recurso nº: RP/106-0.138

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Recorrida: SEXTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: ISABEL MARIA JOSEPHA HENRIQUETA FRANCISCA DE ORLEANS E BRAGANÇA

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA:

- RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS - CÉDULA "C":

Classificam-se na cédula "C" os rendimentos percebidos a título de "incentivos de desligamento" por ocasião da cessação do contrato de trabalho.

- FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO:

A falta de retenção do imposto pela fonte pagadora não exonera o beneficiário dos rendimentos da obrigação de incluí-los, para tributação, na declaração de rendimentos.

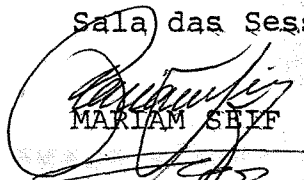
- CONVENÇÕES PARTICULARES:

As convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes (Art. 123 - CTN).

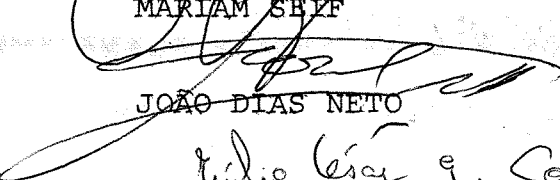
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Cons. Waldevan Alves de Oliveira, José Eduardo Rangel de Alckmin e Sebastião Rodrigues Cabral, que negavam provimento ao recurso.

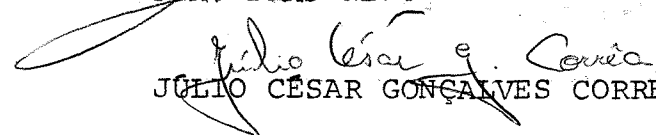
Sala das Sessões (DF), em 28 de junho de 1991.


MARIAM SBF

- PRESIDENTE


JOÃO DIAS NETO

- RELATOR


JÚLIO CÉSAR GONÇALVES CORREA

- PROCURADOR DA FA-
ZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, BENEDICTO ONOPRE EVANGELISTA, LOURIERDES FIUZA DOS SANTOS, CARLOS WALBERTO CHAVES ROSAS e MANOEL ANTONIO GADELHÃ DIAS. Ausente justificadamente os Cons. AQUILES RODRIGUES DE OLIVEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.





SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13706/000.489/89-29

RECURSO Nº: RP/106-0.138

ACORDÃO Nº: CSRF/01-01.138

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

SUJEITO PASSIVO: ISABEL MARIA JOSEPHA HENRIQUETA FRANCISCA DE ORELEANS E BRAGANÇA

R E L A T Ó R I O

A Fazenda Nacional, através de seu Procurador junto à 6a. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, recorre à Câmara Superior de Recursos Fiscais, com o intuito de reformar o Acórdão nº 106-2.757, de 04 de junho de 1990. Dito Acórdão deu, por maioria de votos, provimento ao recurso interposto por Isabel Maria Josepha Henriqueta Francisca de Orleans e Bragança, no sentido de considerar como líquido os rendimentos recebidos da Fundação Educar, nos termos dos artigos nºs 576 e 577 do RIR/80, assim descritos:

"Art. 766 - A fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido.

Art. 577 - Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo Beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o tributo (Lei nº 4.154/62, art. 59)."

No recurso especial (fls. 60/61) o Dr. Procurador da Fazenda Nacional argumenta que está havendo confusão na hipótese dos autos, pois "falta de recolhimento de imposto de renda pela fonte pagadora" é hipótese distinta de "assunção pela fonte pagadora do ônus do imposto de renda incidente na fontes".



Acórdão nº-CSRF/01-01.138

Continuando, o ilustre Procurador afirma que não houve assunção do ônus do tributo pela fonte pagadora, quando, então, aponta o voto do insigne Conselheiro Bendicto Onofre Evangelista, proferido nos autos do Acórdão nº 106-2.656, como instrumento subsidiário ao seu recurso, que diz:

"No presente caso temos um valor pago ao contribuinte a título de "Incentivo Indenização" CUJATRIBUTAÇÃO JÁ HAVIA SIDO OBJETO DE CONSULTA À SRRF DA 7a. RF, sendo a resposta de conhecimento do empregador e do empregado. O fato de terem adotado procedimento diverso não favorece a nenhuma das partes, já que não podem alegar ignorância da norma legal vigente."

Aponta, também, a questão do suposto acordo entre empregador e empregado, onde o ilustre Conselheiro, antes mencionado, conclui:

"Resta registrar, ao final, que o acordo firmado entre as partes não é suficiente para alterar o sujeito passivo da obrigação tributária; isto é, aquele que recebeu rendimentos sujeitos à retenção do imposto na fonte, passível de complementação na declaração, em face do disposto no art. 123 do CTN."

Termina, o Dr. Procurador, por contradizer a hipótese do voto vencedor de que é de responsabilidade, por substituição, afirmando que o caso é, tão somente, de responsabilidade por transferência, pois que, conforme a lei, a falta de retenção do imposto pela fonte pagadora não exonera o beneficiário de incluí-los, para tributação, na declaração de rendimentos.

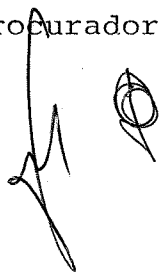
Encaminhado que foram os presentes autos ao órgão de origem para que fosse cientificada a contribuinte do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional abrindo-lhe prazo legal para apresentação; de contra-arrazoado, esta apresentou, regularmente, suas argumentações (fls. 64/75), mantendo a mesma linha de pensamento que a norteou tanto no julgamento de primeira ins-



Acórdão nº-CSRF/01-01.138

tância, onde viu frustradas suas pretensões por ter sido negado provimento à sua impugnação, quanto no julgamento de segunda instância, onde, embora tenha sido contemplada com provimento de seu recurso por maioria dos votos presentes, aconteceu o recurso à Câmara Superior pelo Dr. Procurador da Fazenda Nacional

É o relatório.



Acórdão nº-CSRF/01-01.138

V O T O

Conselheiro JOÃO DIAS NETO, relator.

Tendo sido atendidas as normas de admissibilidade pre vista no Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, é de se tomar conhecimento do recurso.

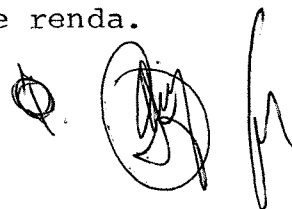
A controvérsia, como visto dos autos, gira em torno do argumento expresso no decisório de primeira instância (fls. 40/41), cuja ementa prolata:

"a falta de retenção do imposto pela fonte pagadora não exonera o benefício de inclui-la, para tributação, na declaração de rendimentos."

A razão desta ementa está no fato de que a Fundação E ducar forneceu ao contribuinte Declaração de Rendimentos Pagos sem, contudo, ter mencionado a retenção do imposto de renda incidente na fonte, em virtude do pagamento de valores referentes a rescisão de contrato de trabalho a título de "incentivo Indenização".

A legislação tributária de regência não pode ser alte rada em virtude de acordo firmado entre empregado e empregador. Daí, a falta de retenção do imposto de renda na fonte não afasta o rendimento auferido da incidência do imposto na declaração de rendimentos do contribuinte.

A manifestação de inconformidade com o lançamento, por parte do contribuinte, somente teria sentido caso tivesse sido efetudado a retenção do imposto na fonte, sem o posterior e obri gatório recolhimento ao Tesouro Nacional. Porém, a situação descrita nos autos não é esta, visto que o contribuinte revela que recebeu sua indenização sem desconto do imposto de renda.

Handwritten signature and initials in the bottom right corner of the page.

Acórdão nº-CSRF/01-01.138

A Fundação Educar fez consulta à SRRF da 7a. RF referente ao pagamento realizado ao contribuinte a título de "Incentivo Indenização", causa do presente processo, sendo a resposta de conhecimento tanto do empregador quanto do empregado, haja vista cópias apenas aos autos da Decisão nº 326/87 de fls. 10/13. Destarte, o fato de terem adotado procedimento diverso não favorece a nenhuma das partes, já que não podem alegar ignorância da norma legal vigente.

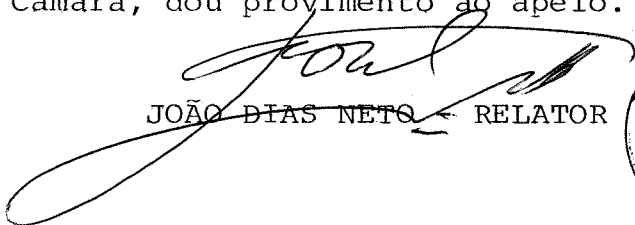
Vemos, em página 3 da citada Decisão, que consta o seguinte esclarecimento:

"Tratando a presente consulta, exclusivamente, de empregados optantes, apenas estarão excluídas da tributação as parcelas compreendidas no Capítulo V (artigos 22 a 35) do Decreto nº 59.820, de 20 de dezembro de 1966."

Analisando os documentos de fls. 03 e 20 dos autos, verificamos que são compatíveis, de vez que o valor consignado na Notificação de Lançamentos (fls. 03) consta o mesmo valor dos rendimentos tributáveis na cédula "C" do Comprovante de Rendimentos (fls. 20) fornecido pela Fundação Educar. Lá as verbas recebidas a título de aviso prévio e FGTS foram declaradas como não tributáveis, pois "não tributáveis" realmente são.

O acordo firmado entre as partes não é suficiente para alterar o sujeito passivo da obrigação tributária, isto é, aquele que recebeu rendimentos sujeitos à retenção do imposto na fonte, passível de complementação na declaração, em face do disposto no artigo 123 do CTN.

Por estes argumentos, entendo procedente a irresignação da Procuradoria da Fazenda Nacional e, alinhando-me ao eminente Conselheiro que votou vencido no julgamento pela egrêgia Sexta Câmara, dou provimento ao apelo.


JOÃO DIAS NETO - RELATOR 

Acórdão nº-CSRF/01-01.138

DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONS. JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN

Com a devida vênia, entendo que não pode prosperar o recurso interposto pela Fazenda Nacional, tendo em vista que o procedimento adotado pelo contribuinte tem expresso respaldo legal.

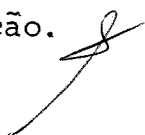
O dever de retenção do imposto de renda na fonte decorre de exigência contida em lei, no caso o art. 517 do RIR/80. A falta de tal retenção sujeita a fonte ao tratamento estabelecido no art. 576 do aludido Regulamento.

Com efeito, estando obrigada a fonte pagadora, por força de dispositivo legal, a fazer a retenção, a falta desta última não a exime do recolhimento do imposto (art. 576).

Diz o art. 577 do mesmo RIR/80 que assumindo a fonte pagadora o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o tributo.

De perguntar-se, então, quando a fonte assume o ônus? Só quando admite fazer voluntariamente o recolhimento do imposto? Ou na hipótese de deixar o beneficiário de incluir o rendimento em sua declaração, nos termos do § 3º do art. 576, quando então ficaria sujeita somente à penalidade da infração cometida?

Ora, parece-me por demais evidente que a lei não condicionou a obrigação do recolhimento do imposto à vontade da fonte pagadora. A obrigação decorre de determinação inafastável da lei. Feito o pagamento de rendimento de trabalho assalariado, a fonte está obrigada ao recolhimento do imposto, tenha feito ou não a retenção.



Assim, a assunção do imposto pela fonte decorre de imposição legal < inafastável pela vontade das partes (CTN, art. 123) - e somente fica descaracterizada na hipótese de o beneficiado incluir o rendimento em sua declaração.

Este, aliás, o pensamento desta mesma Câmara Superior de Recursos Fiscais expresso no Acórdão nº CSRF/01-0.148/81, cuja ementa reza:

"I.R.F. < ASSUNÇÃO DE ÔNUS - RIR/75, ART. 365 - Tendo em vista que: 1º) "assumir" é tomar a si o encargo; 2º) "tácito" é o subentendido, implícito, o que, por não estar expresso, de algum modo se deduz; 3º) a Lei nº 4.154/62, art. 5º, não estabeleceu forma especial para a assunção do ônus; 4º) quando se tratar de incidência na fonte em caráter definitivo e a fonte estiver obrigada a descontar e recolher o tributo na condição de responsável (desde que o beneficiário não goze de isenção ou imunidade e inexistir disposição legal expressa em contrário), a importância paga considera-se líquida para efeito de incidência do imposto sobre a Renda devido; 5º) em face das imposições cumulativas de a fonte: a) estar obrigada a reter o imposto de que trata o LIVRO III (RIR/75, art. 363); b) ter de recolher o imposto devido ainda que não o tenha retido (RIR/75, art. 364); c) caber o reajuste da base de cálculo, se a fonte pagadora assumir o ônus do imposto: quando a fonte pagar importância sem o desconto do imposto devido pelo beneficiário (qualquer que seja razão), deverá recolher o tributo devido com a base de cálculo reajustada, eis que, para todos os efeitos legais, considera-se assumido o ônus do tributo devido."

Desta forma, não cabe dúvida de que a assunção do ônus do pagamento do imposto pela fonte somente é afastada quando o beneficiado agir como prescrito no art. 576, § 3º, do RIR/80, ou seja, incluir na sua declaração de rendimentos o valor pago.

Friso, pois, que a única excludente da obrigação



de recolhimento do imposto por parte da fonte é a circunstância de o beneficiário incluir na sua declaração de rendimentos o valor recebido, oferecendo-o à tributação.

A razão de tal excludente parece clara, qual seja, a de impedir o bis in idem, que se caracteriza pelo duplo recolhimento, tanto pelo beneficiário como pela fonte pagadora.

Atente-se para o detalhe de que o afastamento da exigibilidade do pagamento do imposto decorre da necessidade de se impedir dupla incidência sobre a mesma parcela. Submetida esta à tributação na declaração de rendimentos do beneficiário, evidentemente não que se pode pretender que também a fonte proceda a idêntico recolhimento.

Todavia, no caso concreto não foi isso que ocorreu. O sujeito passivo incluiu em sua declaração não o valor pago, mas sim o valor bruto reajustado nos termos do art. 577 do RIR/80, pretendendo, de outra parte, a compensação do respectivo imposto a ser recolhido na fonte.

A Receita Federal, contudo entende ser indevida a pretensão do contribuinte de compensar o valor do imposto de renda que deveria ser pago pela fonte, até porque não houve tal retenção nem o respectivo recolhimento.

Neste passo entende a Fiscalização que o valor recebido da Fundação Educar deveria ser submetido à tributação, pelo seu valor líquido. Ou seja, está, ao glosar a compensação do imposto de renda que deveria ser pago pela fonte, transferindo ao beneficiário o ônus do imposto que, por lei, pertence à fonte.

De qualquer sorte, se a lei determina que se calcule o imposto na fonte tomando-se o valor pago como rendimento



líquido, tal imposto decorre inegavelmente do fato de a pessoa física ter obtido disponibilidade de renda.

Ora, o imposto incide sobre parcela de renda cuja disponibilidade foi obtida pelo contribuinte, cabendo à fonte pagadora a retenção do tributo.

Se para que haja retenção é necessário que o contribuinte adquira a disponibilidade, bem é de ver que na medida que a lei determina seja recalculado o montante bruto do rendimento, este deve prevalecer para todos os efeitos, sob pena de ser descaracterizado o fato gerador do tributo (imposto incidindo sobre parcela não representativa de renda).

Desta forma, por força de lei, a parcela acrescida ao valor pago ao beneficiário necessariamente deve ser considerado rendimento deste.

Foi nesta linha que agiu a autuada, ao formular sua declaração de rendimentos, ou seja, incluiu como rendimento não só o valor percebido, como também a parcela do imposto de renda na fonte a que está sujeita a empresa pagadora.

Sendo o imposto na fonte exigível, evidente o direito de compensação por parte do beneficiário, uma vez que não teria nenhum sentido lógico ou legal recolher a fonte o imposto e não se considerar tal recolhimento em relação ao beneficiário, contribuinte do imposto (art. 121, I, do CTN).

Na verdade a fonte, em relação ao imposto de renda, atua como responsável, de acordo com a definição estabelecida no art. 121, II, do CTN, razão por que todo o recolhimento por ela procedido há de ter natural repercussão no imposto devido pelo contribuinte.



Acórdão nº-CSRF/01-01.138

Portanto, estando a fonte legalmente obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que com reajuste da base de cálculo, este deve ser considerado em relação ao contribuinte, sob pena de caracterizar-se incidência de tributo sobre algo que não configura renda.

Aliás, invoque-se o entendimento consagrado no Parecer Normativo 2/80, cuja ementa, na parte atinente ao litígio, estabelece:

"Quando a fonte assumir o ônus do imposto, deverá ser efetuado o reajustamento de que trata o art. 365 do RIR/75. A pessoa física poderá compensar o imposto assumido pela fonte, desde que inclua em sua declaração o rendimento pelo seu valor reajustado."

A única objeção que me parece séria é a de que não poderia o contribuinte compensar o imposto se este não houver sido descontado, ou mesmo pago antes da declaração de rendimentos.

Ora, sendo a obrigação de recolhimento do imposto ex lege, a mera circunstância de ter havido, ou não, desconto ou pagamento antecedente à declaração parece-me desinfluyente, assim como é o efetivo recolhimento pela fonte do imposto retido.

Neste particular, concordo com o aludido Parecer Normativo, quando assevera:

"Não resta dúvida, em face da conceituação de rendimento consagrada na legislação do imposto de renda, que este deve integrar a declaração pelo seu valor total, ou seja, incluindo-se o montante recolhido a título do imposto pois, ao assumir o ônus, a fonte estará aumentando o rendimento do beneficiário pelo exato montante do imposto pago."



Acórdão nº-CSRF/01-01.138

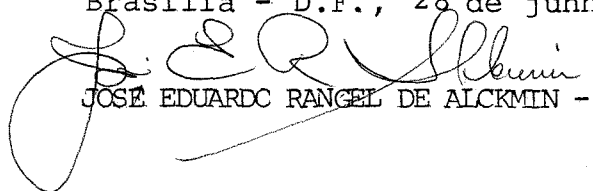
Assim, o contribuinte deverá incluir em sua declaração o rendimento pelo seu valor reajustado, podendo compensar o imposto assumido pela fonte."

Devo acentuar, por dever de lealdade, que o aludido Parecer limita a admissão do procedimento adrede exposto ao prévio recolhimento do tributo pela fonte pagadora.

Todavia, entendo que uma vez estando a fonte obrigada ex lege ao recolhimento, a efetiva ocorrência deste não apresenta maiores consequências, sob pena de se adotar entendimento incongruente com o caso da falta de recolhimento do imposto regularmente retido.

Por todo o exposto, registrando mais uma vez o respeito que devoto aos meus ilustres pares e lamentando deles discordar, nego provimento ao recurso.

Brasília - D.F., 28 de junho de 1991.



JOSE EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN -