



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.001362/99-14  
Recurso nº. : 122.742 - EX OFFICIO  
Matéria : IRF – Ano(s): 1994 e 1995  
Recorrente : DRJ no RIO DE JANEIRO - RJ  
Interessada : COMPANHIA CERVEJARIA BRAHMA  
Sessão de : 24 de janeiro de 2001  
Acórdão nº. : 104-17.836

IRF – FATO GERADOR - COMPROVAÇÃO - A inexistência de elementos que comprovem a ocorrência do fato gerador do imposto de renda retido na fonte, ou seja, a percepção dos rendimentos pela pessoa física acusada de beneficiária da renda, torna insubsistente o lançamento.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO no RIO DE JANEIRO - RJ.

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

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE E RELATORA

FORMALIZADO EM: 23 ABR 2001

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.001362/99-14  
Acórdão nº. : 104-17.836  
Recurso nº. : 122.742  
Recorrente : DRJ no RIO DE JANEIRO - RJ

## RELATÓRIO

Contra o sujeito passivo Companhia Cervejaria Brahma lavrou-se o Auto de Infração de fls. 59/60, exigindo-lhe o imposto de renda na fonte, no montante de R\$ 577.505,80 e acréscimos legais cabíveis

A exigência do imposto originou-se pela falta de retenção e recolhimento de imposto de renda na fonte sobre o trabalho sem vínculo empregatício e sobre rendimentos pagos a residentes no exterior decorrentes da prestação de serviços artísticos com fins promocionais e concessão de uso de som de voz e imagem e outras avenças, conforme relatório fiscal às fls.62/63.

Inconformada com o lançamento , a interessada apresentou a defesa de fls.72/91, argüindo, em síntese:

1- em relação aos contratos firmados em 1º de outubro de 1993 e 28 de julho de 1994 pela agência de publicidade Fischer Justus Comunicações Ltda. (empresa contratada pela autuada para propaganda dos produtos da marca Brahma ) e a firma R.S.F. Promoções Ltda., de que são sócios o pai e mãe do atleta Romário, afirma que o contratado não foi o atleta-artista, a contratante não foi a Brahma, as notas fiscais não foram emitidas pela pessoa física, os serviços não decorreram de relação de emprego nem de contrato de locação de serviços celebrado com aquela pessoa física e os pagamentos ao suposto locador de serviços não foram comprovados nos autos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.001362/99-14  
Acórdão nº. : 104-17.836

2- a exigência parte do pressuposto de que o pagamento dos serviços artísticos foi realizado pelo impugnante ao atleta. Entretanto, os contratos não foram entre a Brahma e o atleta mas sim entre Fischer & Justus e a R.S.F. Promoções Ltda. Os pagamentos efetuados pela Brahma foram feitos à R.S.F. Promoções Ltda. e não à pessoa física do artista. E, ainda que com base no contrato se concluísse cabível a exigência fiscal, esta não poderia ter sido contra a Brahma, que sequer era parte no contrato, pois tratava-se de contrato em favor de terceiro (arts. 1098 a 1100 do Código Civil ), e não contrato com esse terceiro;

3- não tendo a autuante logrado demonstrar a obrigação de pagar ou a existência de tal pagamento ao atleta, ainda que de forma indireta, não há fato gerador que possa servir de fundamento para a exigência constituída no Auto de Infração, nem lhe servem de esteio as alegadas nulidades ou a suposta ineficácia perante o fisco dos contratos firmados entre as partes;

4- quanto aos pagamentos efetuados, afirma que não realizou qualquer crédito ou remessa para o exterior, onde, conforme relatório fiscal, residia o atleta e nenhum documento cambial foi apresentado para afirmar a remessa, nem qualquer prova se trouxe sobre possível remessa ilegal. Ao impugnante não cabe produzir prova negativa, sendo a exigência fiscal carente de supedâneo probatório;

5- o fato de a obrigação convencionada somente poderia ser cumprida pelo atleta Romário, já que se tratava de desempenho artístico a realizar-se por ato determinado, contrato *intuitu personae*, não deflui que o jogador-ator fosse parte e o beneficiário dos pagamentos, já que a firma R.S.F. Promoções Ltda. contratou em nome próprio, prometendo ato de terceiro. O fato de ser uma avença *intuitu personae* não impede terceiro o faça, tal hipótese é prevista no art. 929 do Código Civil e na doutrina, o fato de terceiro (posar para



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.001362/99-14  
Acórdão nº. : 104-17.836

fotos, apresentar-se como ator, etc.) prometido pela firma não significa que o beneficiário do pagamento seja esse terceiro (Romário). Se houve pagamento a ele pela contratada, a essa relação o contratante (Fischer & Justus) é alheio, e com maior razão a Brahma que nem contratante foi;

6 - se, em decorrência dos serviços de que tratam os aludidos contratos, alguma remessa foi feita ao atleta-artista, o imposto por essa remessa não seria de responsabilidade da empresa de publicidade ou da Brahma, mas de quem a tiver efetuado. Os contratos em si não atraem esta responsabilidade para os contratantes ou terceiros em cujo favor se estipula a avença. É de notório saber que os pactos particulares não podem alterar as relações de direito público, como são as relações tributárias, se o direito público não o permite e os pactos particulares não o quiseram, como admitir tal assunção de responsabilidade tributária;

7- para argumentar em favor da inexistência de relação jurídica entre a Brahma (ou sua empresa de publicidade) e a R.S.F. Promoções Ltda., a autuante afirma ter o contrato objeto impossível: os direitos de personalidade não podem ser alienados, transferido a terceiros, para serem explorados da maneira como melhor lhes aprouver, porém, a legislação permite a cessão, conforme previsto nos artigos 49 e 92 da Lei 9.610/1998, que altera a legislação de direitos autorais, portanto, esse argumento não tem poder de convencimento quanto à invalidade do contrato, porque a lei, além de não favorecer o argumento de inacessibilidade dos direitos de autor de obra artística (representação cênica), ainda expressamente afirma que tais direitos podem ser cedidos;

8- o relatório fiscal, com o propósito de negar validade ao contrato, alega que este não observou o estabelecido no arr. 135 do Código Civil, o qual prevê que os efeitos dos contratos de cessão de direitos não se operam a respeito de terceiros antes de transcrito no Registro Público. É de se admirar que se pretenda negar validade ao contrato



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.001362/99-14  
Acórdão nº. : 104-17.836

que justifica os pagamentos pelos serviços prestados e, ao mesmo tempo, beneficiar-se do imposto supostamente incidente sobre esses mesmos pagamentos, sob o argumento que o direito de recebê-los os contratos o davam ao atleta (interveniente nos contratos). Se não existissem os contratos, o pagamento a uma pessoa jurídica poderia ser considerado pagamento sem causa, jamais poderia ser desnaturado, pois pagamento a pessoa jurídica, com causa ou sem ela, não é pagamento a pessoa física. A eventual falta de causa pode fazer supor que o pagamento seja um ato de liberalidade, mas não que a firma recebedora seja considerada pessoa física para o fim de se cobrar imposto de renda na fonte; e, além disso, a invocação de relações jurídicas oriundas de contratos, para a cobrança de imposto, pressupõe que esses contratos sejam válidos;

9 - os instrumentos de contrato, cuja validade perante a Brahma, que é terceira pessoa, foi contestada em face do art. 135 do Código Civil, são na verdade válidos e eficazes, pois o parágrafo único do mesmo artigo dispõe que: " a prova do instrumento particular pode suprir-se pelas outras de caráter legal.". Ora, não existe melhor prova de que o instrumento particular continha a manifestação de vontade que nele se declarava do que a própria execução do contrato, contudo , nem esta prova de validade daqueles documentos particulares é necessária pela singela razão de que o art. 135 do Código Civil não se aplica aos comerciantes. Logo, não se aplicaria à Brahma, sociedade Comercial;

.10 - o atleta Romário de Souza Faria não é parte dos contratos originadores dos pagamentos questionados, só porque figurou como interveniente, o interveniente não é parte, ele só intervém porque é terceiro, não se obrigou a nada perante o contratante ou o contratado, a sua interveniência lhe gera responsabilidades, pois não pode alegar ignorância de promessa de fato seu, feita pela firma R.S.F. Promoções Ltda.. De todo modo, como o fato gerador, no caso do imposto de renda na fonte, não é um negócio jurídico, mas a transferência da disponibilidade de renda, o importante não é estabelecer, de acordo com o contrato, quem tinha a obrigação de pagar e quem tinha o direito de receber. O importante é



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.001362/99-14  
Acórdão nº. : 104-17.836

estabelecer quem recebeu. Se o pagamento foi efetuado à pessoa jurídica, evidentemente a norma relativa ao imposto de renda devido na fonte sobre pagamentos efetuados à pessoa física não tem incidência. Se houvesse havido pagamento à pessoa física por parte da firma R.S.F. Promoções Ltda., aí haveria a incidência, mas o sujeito passivo obrigado à retenção seria outro, não a autuada.

Conclui solicitando seja julgada a improcedência da ação fiscal.

A i. autoridade julgadora de primeira instância, ao apreciar as razões de defesa da impugnante, manifesta-se conforme excertos a seguir transcritos:

“O lançamento do crédito tributário, conforme descrito no auto de infração, originou-se da falta de retenção e recolhimento do Imposto de Renda na Fonte sobre rendimentos do trabalho sem vínculo de emprego e sobre rendimentos pagos a residente no exterior, decorrentes da prestação de serviços artísticos pelo atleta profissional Romário de Souza Faria e concessão de uso de som de sua voz e imagem, cujos pagamentos foram efetuados pela interessada à empresa R.S.F. Promoções.

A autuante apontou a existência de irregularidades nos contratos firmados entre a empresa de publicidade Fischer, Justus Comunicações Ltda., representando a Companhia Cervejaria Brahma e a empresa R.S.F. Promoções, de propriedade dos pais do supracitado atleta, tais como: ter objeto impossível, pois os direitos de personalidade não podem ser alienados, e não ter o contrato transcrito no registro Público, conforme relatório fiscal de fls.62/63. Em razão destas irregularidades, afirma que a interessada infringiu as normas relativas ao Imposto de Renda na Fonte, na qualidade de fonte pagadora dos rendimentos pagos à R.S.F. Promoções, pois não poderia deixar de proceder à retenção na fonte e ao posterior recolhimento do imposto devido sobre estes rendimentos, aceitando um contrato particular eivado de erros e, ainda por cima, sem registro, o qual tinha como consequência principal mudar o beneficiário dos rendimentos, ou seja, alterar a relação jurídica.

Inicialmente, é de se esclarecer que os bens inalienáveis por constituírem direta irradiação da personalidade humana são, entre outros, a vida, a honra,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.001362/99-14  
Acórdão nº. : 104-17.836

a liberdade e o nome civil. Os direitos de uso de som de voz e imagem, apesar de também constituírem direitos da personalidade, distinguem-se daqueles outros pela sua disponibilidade, pois é possível auferir deles proveito econômico pela concessão do direito de uso mediante contratos firmados para este fim. Tais direitos têm a mesma natureza dos direitos conexos aos autorais, como o são os direitos dos artistas, intérpretes e executantes de obra audiovisual, estando reconhecidos na legislação que trata dos direitos autorais (Lei 5988/1973, alterada pela Lei 9.610/1998) e no artigo 5º, incisos X e XXVIII, "a" da Carta Magna de 1988, No caso em análise, a cláusula quinta do contrato de cessão de direitos de uso de imagem e som de voz, às fls. 42, prevê que a pessoa física cedente não receberá nenhuma remuneração pelas obrigações contraídas, sendo a vinculação a título gratuito, não existindo qualquer elemento nos autos que prove o contrário.

Não obstante, cumpre ressaltar que os fatos geradores dos impostos são fatos econômicos, reveladores de capacidade contributiva, aos quais a lei atribuiu relevância jurídica para o fim de instaurarem obrigações fiscais, e que estes independem da validade jurídica dos atos praticados pelos contribuintes.

A respeito deste assunto, o artigo 118 do Código Tributário Nacional (CTN) adota a chamada interpretação econômica do fato gerador, ao dispor que :

"A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se :

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou de seus efeitos; .. "

Segundo ensinamento do mestre Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, Ed. Forense):

"O ato jurídico pode ser nulo ou vir a ser anulado, nos casos previstos em lei.

O C.C., no art. 145, declara nulo o ato jurídico quando praticado por pessoa absolutamente incapaz; quando ilícito, ou impossível, o seu objeto; quando não revestir a forma prescrita em lei; quando preterida solenidade essencial à sua validade; enfim, quando a lei taxativamente o declarar nulo ou negar-lhe efeito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.001362/99-14  
Acórdão nº. : 104-17.836

Outras vezes os atos não são nulos, mas podem ser anulados, valendo enquanto essa anulação não for pronunciada pelo juiz ou autoridade competente.

A validade, invalidade, nulidade, anulabilidade ou mesmo anulação já decretada do ato jurídico são irrelevantes para o Direito Tributário.”

Portanto, concluímos que as irregularidades alegadas pela autuante quanto ao contrato ou à falta de seu registro são irrelevantes para inferir a ocorrência do fato gerador do imposto retido na fonte, sendo justamente a falta de sua comprovação, o argumento básico da defesa.

De acordo com o art. 142 do CTN, o lançamento tributário tem por objetivo formalizar o crédito tributário correspondente a uma obrigação preexistente. Para tal o Fisco verifica a ocorrência do fato gerador da respectiva obrigação e apura quantitativamente a matéria tributável, tornando-a líquida, em condições de exigibilidade.

A verificação da ocorrência do fato gerador pressupõe a observância da legislação de regência do tributo. Desta forma, a vinculação é uma das características essenciais do lançamento tributário, que só é eficaz se realizado nos estritos termos em que a lei o admite, presidido pelo princípio da legalidade e pela situação de fato preexistente.

Tratando-se da incidência de imposto de renda na fonte sobre rendimentos pagos sobre trabalho sem vínculo de emprego e pagos a residentes no exterior por pessoas jurídicas a pessoas físicas, o fato gerador é o pagamento ou percepção dos rendimentos (art. 7º, inciso II, da Lei 7.713/1988, c/c art. 97, "a", do Decreto-lei 5.844/1943).

No Auto de Infração em análise, a tributação incidente na fonte refere-se à remuneração prevista nos contratos às fls. 41/49 e 51/57. Confrontando-se com os elementos com os elementos de prova (recibos de pagamento e notas fiscais) constantes dos autos 05/40, verifica-se que todos os pagamentos foram efetuados em favor da empresa R.S.F. Promoções Ltda., não havendo qualquer elemento que comprove a ocorrência de qualquer pagamento à pessoa física interveniente no contrato, Romário de Souza Faria; aliás, a própria autuante reconhece no relatório, às fls. 63, que os pagamentos foram feitos à pessoa jurídica antes mencionada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.001362/99-14  
Acórdão nº. : 104-17.836

Por conseguinte, verifica-se que não está comprovada a materialização da hipótese de incidência definida em lei, pois não há elementos que comprovem o pagamento ou percepção de rendimentos, ainda que indiretamente, pela pessoa física executante dos serviços, logo, não existe fato imponible que justifique a manutenção da exigência fiscal.”

Desse decisório, interpõe recurso de ofício.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.001362/99-14  
Acórdão nº. : 104-17.836

VOTO

Conselheira LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, Relatora

Conforme anteriormente relatado, em julgamento recurso de ofício interposto pela i. autoridade julgadora de primeira instância, que julgou improcedente a exigência formalizada no lançamento de fls., quando se exigiu da atuada imposto de renda a título de incidência na fonte sobre rendimentos pagos a pessoa física em decorrência de prestação de trabalho sem vínculo empregatício e rendimentos pagos a residente no exterior.

Como anteriormente relatado, a i. autoridade julgadora de primeira instância entendeu improcedente o lançamento sob o fundamento de não estar comprovado nos autos qualquer pagamento ao beneficiário pessoa física ou a residente no exterior, não se materializando, pois, a hipótese de incidência para a constituição do alegado crédito tributário.

Compulsando os autos, não há qualquer dúvida quanto à veracidade de tais contratos, sendo que os pagamentos levados a efeito pela atuada se efetivaram junto a pessoa jurídica, sendo essa situada no País. Logo, não há que se falar em rendimento pago a pessoa física, a título de prestação de serviço sem vínculo empregatício ou a pagamento realizado a beneficiário residente no exterior.



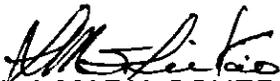
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.001362/99-14  
Acórdão nº. : 104-17.836

Em assim sendo, não materializada a hipótese de incidência, não merece reparo a decisão proferida em singelo grau. Logo, NEGO provimento ao recurso de ofício interposto.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 24 de janeiro de 2001

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO