IMPOSTO DE RENDA — EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO

— Não se inclui a parcela correspondente a empréstimo compulsório no cálculo para a obtenção da renda bruta sujeita à tributação.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Companhia Energia Elétrica da Bahia *versus* União Federal
Recurso extraordinário n.º 74.593 — Relator: Sr. Ministro
DJACI FALCÃO

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos, conhecer do recurso e dar-lhe provimento.

Brasília, 17 de novembro de 1972. *Luiz Gallotti,* Presidente. *Djaci Falcão,* Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Djaci Falcão: O presente recurso extraordinário foi admitido pelo seguinte despacho:

"'Trata-se de recurso interposto de decisão que considerou correta a inclusão da parcela correspondente ao empréstimo compulsório no cálculo para obtenção de renda bruta a ser considerada para o efeito de pagamento do imposto de renda por fonte pagadora que haja assumido o ônus do tributo devido por pessoa residente ou domiciliada no exterior.

Sustenta a recorrente haver sido negada vigência, pela decisão recorrida, ao art. 5.º da Lei n.º 4.154, de 1962, e ao art. 72, § 2.º, alínea *a*, da Lei n.º 4.242, de 1963.

A norma do art. 5.º da Lei n.º 4.154, de 1962, que é a específica no caso, foi bem aplicada pelo julgado recorrido, pois, se o que ali se determina é a obtenção da renda bruta da qual resultara a renda líquida remetida para o exterior, o cálculo respectivo terá que ser feito considerando todas as parcelas que a fonte pagadora estaria obrigada a reter se o fizesse na fonte, e, entre elas, está incluído o empréstimo compulsório, embora não sendo tributo.

A relevância da matéria, entretanto, está a demandar o pronunciamento do eg. Supremo Tribunal Federal e, por isso, admito o recurso.

Prossiga-se.

Publique-se.

Brasília, 5 de abril de 1972. *Armando Rollemberg,* Ministro Presidente" (fls. 307).

Com as razões da recorrente (fls. 313-9) subiu o recurso a esta Corte.

A Procuradoria-Geral da República emitiu o seguinte pronunciamento:

"1. Do v. acórdão (fls. 296) que entendeu, em ação anulatória de débito fiscal, que se aplicam todas as obrigações do devedor, inclusive o empréstimo compulsório, sobre o rendimento reajustado, para fins de pagamento do imposto de renda devido pelo beneficiário e assumido pela fonte pagadora, for interposto o recurso extraordinário de fls. 297.

2. O ilustre prolator do despacho de fls. 307, reconhecendo embora que o v. acórdão nenhuma norma legal violara, em recurso apoiado tão-somente na letra *a*, do permissivo constitucional, admitiu-o à razão de relevância da matéria.

3. Já se pronunciou esse Colendo Pretório no RE n.º 73.174, no sentido da:

"inexistência, em nosso direito processual, do recurso extraordinário com apoio na alegação da relevância de matéria debatida nos autos (*DJ* 11.9.72, p. 5.920).

4. Dispõe a Lei n.º 4.154/61 no seu art. 5.º, *verbis*:

"Ressalvados os casos previstos nos art. 100 e 101, quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiado, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada como líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o tributo."

5. O reajustamento previsto, no caso, há de considerar as parcelas que a fonte pagadora descontaria na fonte, se o fizesse, incluindo-se entre as mesmas o empréstimo compulsório.

6. *Ex positis*, somos pelo não conhecimento do apelo.

Se conhecido, pelo improvimento do mesmo.

Brasília, 14 de setembro de 1972. *Cecília de Cerqueira L. Zarur*, Procuradora da República. Aprovo: *Oscar Corrêa Pina*, Procurador-Geral da República, substituto" (fls. (323-4).

VOTO

O Sr. Ministro Djaci Falcão (Relator): A decisão recorrida, reformando a sentença de fls. 180-2 v., entendeu acertada a inclusão da parcela correspondente ao empréstimo compulsório no cálculo para obtenção da renda bruta a ser considerada no pagamento do imposto de renda por fonte pagadora que haja assumido o ônus do tributo devido por pessoa residente ou domiciliada no exterior. Daí a sua ementa:

"Imposto de Renda. Decreto n.º 51.900/63, art. 103, § 7.º, e 209 e Decreto n.º 52.314/63, art. 14 — Sobre o rendimento reajustado, para efeito da incidência do imposto, devido pelo beneficiado e assumido pela fonte pagadora, aplicam-se todas as obrigações do devedor, inclusive o empréstimo compulsório. Ação anulatória de débito fiscal julgada improcedente" (fls. 296).

Afiguram-se-me irrefutáveis as considerações aduzidas pela recorrente, quando expõe:

"4. O ven. acórdão recorrido, conquanto sustente que o empréstimo compulsório não é tributo, com o que se afina com a jurisprudência do eg. Supremo Tribunal Federal, tratou-o, todavia, como se tributo fosse, indo buscar fundamento no art. 14 do Regulamento baixado com o Decreto n.º 52.314, de 31.7.63, *verbis*:

"São extensivas ao empréstimo compulsório de que trata o presente regulamento as disposições da legislação do imposto de renda que lhe forem aplicáveis, inclusive as que se relacionem com o capítulo das penalidades."

Quais, porém, as "disposições da legislação do imposto de renda" que seriam aplicáveis ao empréstimo compulsório?

Não será, evidentemente, a regra do art. 5.º da Lei n.ª 4.154, com o alcance que lhe dá o Fisco, no entendimento agora adotado pelo ven. acórdão recorrido.

Em primeiro lugar, seria subverter o centenário princípio da hierarquia das leis aceitar-se que mero Regulamento tenha força para estender disposições de lei específicas do imposto de renda (e não somente as regulamentares) ao empréstimo compulsório, que não é tributo; quando muito, poder-se-ia conceituá-lo como "ônus fiscal", expressão, aliás, que figura na aludida Circular DIR-63/14.

Depois — e este ponto é fundamental — a lei não faz qualquer referência a "ônus fiscal" quando cogita do reajustamento do tributo, referindo-se expressa e exclusivamente a *imposto*, como se vê do citado art. 5.º da Lei n.º 4.154:

"Ressalvados os casos previstos nos art. 100 e 101 do Regulamento mencionado no art. 1.º, quando a fonte pagadora assumir o "*ônus do imposto* devido pelo beneficiado, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada como líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o tributo."

Não é, pois, *data venia,* juridicamente aceitável que uma simples Circular venha alterar decisivamente a regra legal, fazendo com que o empréstimo compulsório, sem ser imposto ou mesmo tributo, participe da equação de que resultou o multiplicador fixo, da denominada "fórmula prática", majorando, conseqüentemente, a alíquota fixada em lei.

5. Na operação matemática para determinação do multiplicador fixo, não poderia o Fisco, sem cometer grave erro, considerar outras alíquotas, como admite o respeitável acórdão recorrido, senão as referentes ao imposto, que são:

a) 25% sobre o valor tributável;

b) 5% de sobretaxa adicional sobre o tributável;

c) 15% sobre 25% do tributável, correspondente ao adicional restituível.

Mas, além dessas alíquotas, a "fórmula prática" incluiu, também como ficou demonstrado na inicial, a de 10% sobre o tributável, correspondente ao empréstimo compulsório.

O multiplicador *1.777* é encontrado pela seguinte fórmula:

$$x = \frac{(52x + 5x + 15x \times 25x + 10x)}{100} =$$

$$= 100$$

$$x = \frac{(40x + 3{,}75x)}{100} = 100$$

$$100x = 43{,}75 = 10.000$$

$$x = \frac{10.000}{56{,}25} = 1.777$$

O próprio diploma regulamentador da cobrança do empréstimo compulsório — Decreto n.º 52.314, de 31.7.63 — repele o critério adotado pelo Fisco para a obtenção do multiplicador fixo, quando estabelece, no seu art. 3.º, que o percentual, para fixação desse empréstimo, incidirá:

"sobre o montante dos rendimentos pagos ou creditados".

Ora, desde que passou esse ônus a funcionar como membro da equação, como *subfator multiplicador, dentro do* aludido "multiplicador fixo" veio contribuir não só *para aumentar, indevidamente, o próprio rendimento bruto reajustado,* como, ainda, para agravar o valor do empréstimo compulsório propriamente dito que, sendo de 10%, conforme a lei, passaria a ser de 11% (ou mais), nos termos da Circular.

Ressalte-se, ainda, que não quer a recorrente recolher o empréstimo compulsório sobre a quantia efetivamente creditada, ou seja, sobre o líquido desse crédito. Absolutamente, não. Conforma-se em pagá-lo, calculado sobre o rendimento bruto reajustado, nos termos da lei.

O que não se pode conformar é que esse reajustamento seja feito através da "fórmula prática", manifestamente errada e sem apoio em lei, o que lhe acarretou o aumento do imposto e a elevação do empréstimo compulsório de 10% para 11%" (fls. 299-301).

Na verdade, nos rendimentos creditados a beneficiários no exterior, no cálculo do imposto de renda não é de se incluir o empréstimo compulsório, por não constituir tributo (*Súmula* n.º 418). Em conseqüência, há de prevalecer a lei específica em respeito ao princípio da preeminência da lei sobre o regulamento.

Ante o exposto, conheço do recurso e lhe dou provimento, para restabelecer a decisão de primeiro grau, que julgou procedentes as ações propostas (fls. 182v.).

EXTRATO DA ATA

RE n.º 74.593 — BA — Rel., Ministro Djaci Falcão. Recte., Companhia Energia Elétrica da Bahia (Advs., Luiz Felipe Machado Duarte e outros). Recda., União Federal.

Decisão: Conhecido e provido. Unânime.

Presidência do Sr. Ministro Luiz Gallotti. Presentes à sessão os Senhores Ministros Oswaldo Trigueiro, Djaci Falcão, Barros Monteiro e o Dr. Oscar Corrêa Pina, Procurador-Geral da República, substituto. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Rodrigues Alkmin.