

IMPÔSTO DE RENDA — PENSÕES PAGAS PELAS ENTIDADES AUTÁRQUICAS — BENEFICIÁRIO RESIDENTE NO ESTRANGEIRO

— As pensões pagas pelas entidades autárquicas e parastatais aos seus pensionistas domiciliados no país ou no estrangeiro incidem no imposto de renda.

— Interpretação do dec.-lei 5.844, de 23-9-43.

MINISTÉRIO DA FAZENDA

Processo n.º 7.524-43

Instituto de Aposentadoria e Pensões da Estiva (Distrito Federal).
Decisão do Sr. Diretor Geral da D.I.R.: Soluciono a consulta nos termos do parecer do Serviço de Tributação, que aprovo. Comunique-se, publique-se e archive-se.

PARECER

O Presidente do Instituto de Aposentadoria e Pensões da Estiva, “tendo em vista os termos do ofício do Sr. Inspetor do C.N. do Trabalho e parecer do Procurador Geral”, deseja esclarecimentos sobre a incidência do tributo em relação às pensões de aposentadoria e por morte pagas a pensionistas domiciliados no exterior, no tempo da vigência do Decreto n.º 21.554, de 20 de julho de 1932 e posteriormente ao advento do Decreto-lei n.º 4.178, de 13 de março de 1942.

2. Informa concomitantemente que determinara o recolhimento das taxas retidas após 13 de março de 1932 e fizera “escriturar, em separado, à disposição e para recolhimento imediato, as taxas correspondentes aos meses anteriores, desde a data em que se tornou conhecida a transferência da residência dos aposentados e pensionistas para o estrangeiro”.

3. A dúvida se prende ao fato de que as pensões concedidas, conforme alega o consulente, não são oriundas dos cofres públicos ou particulares, condição a que lhe pareceu ter subordinado a lei de 1932 os rendimentos da espécie para efeito da incidência.

4. Ao classificar na terceira categoria ou cédula C das declarações de pessoa física, as pensões e meio-soldo percebidas pelos contribuintes, aludiu o citado decreto “às instituídas sob qualquer título e forma pelos cofres públicos e pelos particulares”. (Decreto n.º 21.554, artigo 10, § 1.º, letra a).

5. Sujeitou também a tributação tais proventos quando auferidos pelos residentes no estrangeiro, “de acordo com as disposições relativas ao processo de arrecadação nas fontes”. (Decreto n.º 21.554, art. 20).

6. Isto é, era devido o imposto à razão da taxa de 8%, descontada pela própria fonte pagadora no ato de “entregar, remeter, empregar ou creditar os rendimentos”. (Decreto n.º 21.554, art. 174).

7. Achava-se, assim, preceituada expressamente a tributabilidade das pensões e meio-soldo de maneira ampla, irrestrita, abrangendo-as sem distinção de origem, natureza ou proveniência.

8. A expressão “instituídas sob qualquer título e forma pelos cofres públicos ou pelos particulares”, usada pelo legislador no texto legal, para caracterizar a incidência, teve por escopo generalizá-la e não restringir-lhe a amplitude.

9. As leis fiscais, segundo os princípios normativos do direito tributário, são taxativas, não suportam a exegese extensiva ou analógica, nem a inteligência restritiva de seu alcance, devem ser interpretadas, conforme diz Carlos Maximiliano, “de modo que o sentido prevaleça e o fim óbvio, o transparente objetivo seja atingido”. (*Hermenêutica e Aplicação do Direito*, pág. 341, ed. 1933).

10. Acrescenta ainda o mesmo autor: “O rigor é maior em se tratando de disposição excepcional, de isenções ou abrandamento de ônus em proveito de indivíduos ou corporações. Não se presume o intuito de abrir mão de direitos inerentes à autoridade suprema. A outorga deve ser feita em termos claros, irretorquíveis; ficar provada até a evidência, e se não estender além das hipóteses figuradas no texto; jamais será inferida de fatos que não indiquem irresistivelmente a existência da concessão ou de um contrato que a envolva”. (Op. cit., pág. 342).

11. No preceito em lide não há isenção explícita ou implícita, o fim colimado foi a tributação geral e igual para todos os pensionistas, consoante a própria índole da imposição tributária.

12. Não seria curial que o intérprete, fugindo às regras da hermenêutica, exclua as pensões pagas pelas entidades autárquicas e paraestatais, no pressuposto de que o silêncio, a mudez do texto autoriza a imunidade, ou por entender que as mesmas não são provenientes dos cofres públicos.

13. Há que convir e aceitar a inequívoca generalidade do dispositivo, abrangendo-as como a quaisquer outras que subsistissem, não só em virtude de estar expressa a afirmação da incidência, como, máxime, porque também são *públicas* as receitas e despesas que custeiam a manutenção dos órgãos de administração autónoma instituídos pelo Estado.

As autarquias institucionais e administrativas executam serviços públicos da alçada do Estado, sua existência decorre da lei, sua personalidade jurídica é de direito público e seus fins essenciais e únicos, como salienta Bielsa: “es realizar servicios propios de la administración pública; suas actividades administrativas como la actividad del Estado, de la provincia y de la comuna. En él la idea de servicio público es dominante. La gestión del establecimiento público no está reglada por los principios del derecho privado; sus trabajos son trabajos públicos; su dinero és dinero público; las contribuciones, cuando existan, son contribuciones públicas”. (Rafael Bielsa, *Derecho Administrativo*, pág. 290, II vol.).

15. Num estudo judicioso sobre a personalidade jurídica de direito público de que se revestem os entes autárquicos, Tito Prates, em magnífica monografia, pondera: “A autarquia realiza um serviço que, em rigor, poderia estar confiado a uma administração pública geral, União, Estado ou Município, e, muitas vezes foi destacado dessa administração. Por isso, a autarquia filia-se à organização geral da administração pública territorial, é um membro do Estado e participa, em medida mais ou menos ampla, das faculdades inerentes ao poder público” (Tito Prates da Fonseca, *Autarquias Administrativas*, pág. 70).

16. A autonomia financeira que desfrutam, à margem da Lei de Meios que orça a receita e fixa a despesa dos órgãos da administração pública centralizada, constitui, tão-só, uma exceção, um regime especial que não lhes desvirtua a personalidade jurídica de direito público ou a natureza pública dos serviços que executam é um sistema peculiar às suas finalidades, por conseguinte normal, condizente com a própria gravitação que foi destinada dentro da órbita de Estado.

17. A este respeito esclarece Roger Bonnard: “Les établissements publics ont toujours un budget spécial, c'est-à-dire que leurs recettes et leurs dépenses sont établies à part et ne sont pas incorporées dans le budget général de l'autorité administrative dont ils dependent” (*Droit Administratif*, pág. 705).

18. Francisco Campos, com sua indiscutível autoridade de jurista, adverte o seguinte: “A personalidade de um serviço público é apenas uma combinação de meios financeiros e jurídicos, um agenciamento ou uma técnica, um método ou um processo de distribuição ou repartição de competência do

Estado. Público continua a ser o serviço, públicos os poderes utilizados na sua gestão, de direito público a competência outorgada ao ente autônomo, ao instituto ou à instituição”. (*Direito Administrativo*, pág. 269).

19. Os entes autônomos instituídos pelo Estado, estão sob tutela dêste, vivem sob sua fiscalização e sofrem diretamente sua superintendência, como assevera Temístocles, “quer pela intervenção imediata dos membros do Governo (Ministros de Estado), quer pela subordinação dos diretores dêsses órgãos de administração pública, visto serem nomeados pelo próprio Governo”. (Temístocles Brandão Cavalcânti, *Instituições de Direito Administrativo*, pág. 125, vol. I).

20. Como, pois, distinguir entre as pensões que promanam dos cofres públicos as que são pagas pelas entidades autárquicas e paestatais, a fim de isentar da incidência do gravame os pensionistas destas últimas, nos termos do Decreto n.º 21.554 de 1932?

21. Não me parece haver distinção quanto à origem das mesmas. Tanto as pensões pagas pela administração pública centralizadas, como as que são pagas pelos órgãos autônomos da administração pública descentralizada, o são sempre pelo Estado, vale dizer, pelos cofres públicos.

22. Discernir entre umas e outras para isentar estas e onerar aquelas, quando não existe divergência substancial, não se coaduna com o espírito da lei.

23. O imposto é geral e igual para todos os contribuintes em situações iguais. Eis o que pontifica Trotabas: “L'égalité devant l'impôt est non seulement une formule de politique fiscale base de la justice fiscale, mais encore une règle de droit. Le caractère légal de l'impôt conduit à établir, pour tous les contribuables, un traitement identique d'égalité”. (Louis Trotabas, *Précis de Science et Legislation Financière*, pág. 258).

24. O legislador de 1942 foi mais detalhado, tributou as pensões e meio sôlido dentre os rendimentos classificados na cédula C, incluindo-as do seguinte modo: “e quaisquer outros proventos ou vantagens pagos, sob qualquer título e forma contratual, pelos cofres públicos federais, estaduais ou municipais, pelos entidades autárquicas e paestatais, pelas firmas e sociedades ou por particulares”. (Decreto-lei n.º 4.178, art. 5.º).

25. Quanto aos pensionistas domiciliados no estrangeiro, o imposto continuava sendo descontado pela própria fonte pagadora, à razão da taxa de 8%. (Decreto-lei n.º 4.178, art. 97).

26. Alcançava, outrossim, os que se ausentassem do país em caráter definitivo ou permanecessem fora do território nacional por prazo superior a doze meses. (Decreto-lei n.º 4.178, art. 97, letras a e b).

27. O imposto descontado na fonte é real. Recai sôbre o rendimento sem atenção à pessoa de seu possuidor. Ao passo que o imposto devido pelo contribuinte domiciliado no país, em virtude de lançamento ou pago espontaneamente no ato da entrega de sua declaração é pessoal, recai sôbre a pessoa do declarante proporcionalmente à sua riqueza.

28. No primeiro caso o desconto se faz sobre o rendimento bruto, independentemente de qualquer dedução, exceto em se tratando de créditos provenientes de capitais imobiliários. No segundo caso, o tributo incide sobre a renda líquida permitidas as deduções previstas em lei.

29. O vigente regulamento do imposto de renda (Decreto-lei n.º 5.844, de 23 de setembro de 1943) consagrou a mesma técnica tributária e processos de cobrança. (Arts. 5.º e 97).

30. A taxaço, apenas, que variou, cujo coeficiente de 8% foi majorado para 10%.

31. A retenção do tributo compete à fonte pagadora, ou ao procurador do residente no estrangeiro, ao “pagar, creditar, empregar, remeter ou entregar o rendimento” bem como o respectivo recolhimento às estações fiscais, “dentro do prazo de 30 dias, contados da data em que se tornou obrigatória a retenção”. (Decreto-lei n.º 5.844, arts. 100, 101 e 102).

32. Ainda mais. Se o imposto não tiver sido retido, as pessoas obrigadas a retê-lo, responderão pelo mesmo como se houvessem efetuado a retenção. (Decreto-lei n.º 5.844, art. 103).

33. Sou, pois, de parecer que se responda ao consulente, esclarecendo que as pensões pagas pelas entidades autárquicas e parastatais aos seus pensionistas domiciliados no país, ou no estrangeiro, incidiam no imposto de renda tanto na vigência do Decreto n.º 21.554, de 20 de junho de 1932, como posteriormente ao advento do Decreto-lei n.º 4.178, de 13 de março de 1942. A incidência continua prevista nos termos do Decreto-lei n.º 5.844, de 23 de setembro de 1943, que disciplina atualmente a cobrança e fiscalização do tributo.
