

REVISTA DIALÉTICA DE DIREITO TRIBUTÁRIO



126

REVISTA DIALÉTICA DE DIREITO TRIBUTÁRIO

ISSN 1413-7097

126

Diretor da Revista
Valdir de Oliveira Rocha

Diretores da Editora Dialética
Lidia Lobello de Oliveira Rocha
Valdir de Oliveira Rocha
Denise Lobello de Oliveira Rocha
Trevisan

Projeto Gráfico inicial de *Escrituras Editora*, com alterações procedidas por *Mars e Dialética*

Capa (fundo)
Detalhe da obra
"100% Azul ou Quase",
de Marola Omartem

Ilustrações de faces dos autores
Fátima Lodo Andrade da Silva

Fotolito da Capa
Duble Express

Impressão
Gráfica Palas Athena
(MARÇO - 2006)



Caciporé Torres
é o autor da escultura, cujo detalhe é reproduzido em destaque na capa desta edição.

Na página inicial do site www.dialetica.com.br canto superior, esquerdo, pode-se realizar BUSCA que possivelmente facilitará muito a localização de textos sobre assuntos de seu interesse.

A Editora mantém em estoque os exemplares anteriores da

Revista Dialética de Direito Tributário,
inclusive exemplar com o
Índice Cumulativo dos nºs 1 a 99.

Complete sua coleção.

Os acórdãos estampados na íntegra correspondem às cópias obtidas nas Secretarias dos Tribunais ou se originam de publicações oficiais de seus julgados. Tiragem superior a 3.000 exemplares. Distribuição em todo o País.

Os conceitos emitidos nos textos são de responsabilidade de seus autores.



Uma publicação mensal de
Oliveira Rocha - Comércio e Serviços Ltda.
Rua Sena Madureira, 34
CEP 04021-000 - São Paulo - SP
e-mail: atendimento@dialetica.com.br
Fone/fax (0xx11) 5084-4544
www.dialetica.com.br

S U M Á R I O

Doutrina

André Mendes Moreira e Juliana Junqueira Coêlho - Algumas ilegalidades da contribuição para o SAT - Seguro de Acidentes do Trabalho

1. Introdução.
2. Da ilegal sistemática de aferição do grau de risco introduzida pelos Decretos nºs 2.173/97 e 3.048/99.
3. Da necessária inclusão dos empregados de suporte/administrativos da empresa para fins de verificação da preponderância do grau de risco.
4. Do indevido enquadramento pelo INSS de categorias inteiras de empregados no grau de risco grave, sem as distinções necessárias.
5. Conclusões.

7

Daniel Zanetti Marques Carneiro - PIS e Cofins-importação: brevíssimas considerações sobre a constitucionalidade formal da Lei nº 10.865/04

1. Introdução (delimitação do problema).
2. PIS e Cofins-importação: a Lei 10.865/04.
3. O veículo formal de sua instituição: lei complementar ou lei ordinária.
4. A jurisprudência.
5. Conclusão.

20

Guilherme Cezaroti - A imunidade dos imóveis de propriedade da União na posse ou domínio direto de concessionárias de serviço público

1. Introdução.
2. A propriedade das instalações portuárias.
3. A imunidade tributária do patrimônio da União Federal relativamente aos impostos.
4. O aspecto material da hipótese de incidência do IPTU.
5. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.
6. Conclusão.

28

Nelson Monteiro Neto - Débito fiscal da empresa, objeto de litígio - prestação de garantia ou suspensão da exigibilidade do crédito fiscal, como pressuposto da cessação dos efeitos do registro no Cadastro de Contribuintes - mudança de orientação do STJ

1. Introdução.
2. Problema do registro no Cadastro de Contribuintes.
3. Evolução jurisprudencial.
4. Situação atual.
5. Como realizar a prestação de caução.
6. Conclusão.

38

Robinson Sakiyama Barreirinhas - Inconstitucionalidade do “Super Simples”

1. Introdução.
2. Possibilidade de inconstitucionalidade de emendas constitucionais.
3. Inconstitucionalidade na Emenda Constitucional nº 42/2003.
4. O município como integrante da Federação.
5. A inconstitucional redução das competências tributárias.
6. A inconstitucional redução das receitas próprias.
7. Conclusão.

44

Rui Barros Leal Farias - A inconstitucionalidade do protesto de certidões da dívida ativa

1. Introdução.
2. Do procedimento de cobrança dos débitos tributários pelas Fazendas Públicas.
3. Do conceito de protesto no Direito brasileiro.
4. Do protesto de CDA como forma de sanção política.
5. Conclusão.

54

Sacha Calmon Navarro Coêlho e Ives Gandra da Silva Martins - Distinção entre não-incidência e isenção em tema de ISS - atividades bancárias

1. Intróito.
2. A competência tributária dos municípios para instituir o ISS.
3. A necessária distinção entre não-incidência, imunidade e isenção. Inexistência de isenção heterônoma derrogada pela Constituição de 1988. A função da lei complementar.
4. Esclarecimentos finais e concludentes.

61

Pareceres

Fernando Facury Scaff - ICMS, guerra fiscal e concorrência na venda de serviços telefônicos pré-pagos

- I - Da consulta.
- II - Aspectos tributários: qual a regra legal da incidência do ICMS na venda de serviços pré-pagos através de cartões físicos ou por meio eletrônico?
- III - Aspectos concorrenciais: limites espaciais da delegação de serviço público e a “guerra fiscal consentida” pelo Confaz.
- IV - Alternativas procedimentais e processuais.
- V - Resposta ao quesito.

70

Honorários da Sucumbência e Imposto de Renda. Art. 123 do Código Tributário Nacional

*Hugo de Brito Machado
Hugo de Brito Machado Segundo*



Hugo de Brito Machado
é Professor Titular de Direito Tributário da UFC, Presidente do Instituto Cearense de Estudos Tributários - ICET e Desembargador Federal (aposentado) do Tribunal Regional Federal da 5ª Região.

Os honorários da sucumbência pertencem à parte vencedora, salvo se não existir contrato entre esta e seu advogado fixando o valor dos correspondentes honorários, caso em que se aplica o art. 23, da Lei nº 8.906/94, ou se o contrato entre a parte e seu advogado dispuser em sentido diverso.

Conforme já decidiu o STF, são válidas as estipulações contratuais a respeito dos honorários de sucumbência, por se tratar de direito disponível.

Seja como for, o art. 123 do Código Tributário Nacional não diz respeito aos contratos nos quais se disponha a respeito de honorários da sucumbência, que não consubstanciam de nenhum modo transferência de responsabilidade tributária.

O fato gerador do imposto de renda é a disponibilidade econômica ou jurídica da renda, vale dizer, do acréscimo patrimonial, e não o direito a essa aquisição.

Consulta

Os ilustres Advogados A. G. C. e N. M. B. consultam-nos a respeito da incidência do imposto de renda de pessoa jurídica sobre honorários da sucumbência. Dizem que a fiscalização federal lavrou contra eles autos de infração nos quais está exigindo imposto de renda de pessoa física, com acréscimos legais, sobre parte dos honorários da sucumbência a cujo pagamento foi condenada a Universidade Federal de Alagoas, em ação trabalhista por eles patrocinada, que segundo o pactuado com seus clientes e com o respectivo sindicato foi a este destinada.

Os consulentes promoveram ação anulatória dos lançamentos fiscais, mas os pedidos que nela formularam foram julgados improcedentes pelo MM. Juiz Federal da 3ª Vara da Seção Judiciária de Alagoas, pelo que pretendem interpor apelação ao Tribunal Regional Federal da 5ª Região.

Oferecendo-nos para exame cópia dos autos da ação em referência, pedem nosso parecer sobre a questão, formulando a final as seguintes perguntas:

1º) Os honorários da sucumbência podem ser objeto de pacto entre o advogado e seu cliente?

2º) Sendo afirmativa a resposta à questão anterior, o art. 123 do Código Tributário Nacional impede que o referido pacto produza efeitos perante a Fazenda Pública?

3º) Em síntese, os consulentes são obrigados ao pagamento de imposto de renda de pessoa física relativamente à parce-



Hugo de Brito Machado Segundo
é Mestre em Direito pela UFC, Membro do Instituto Cearense de Estudos Tributários - ICET, Vice-Presidente da Comissão de Estudos Tributários da OAB/CE, Professor de Direito Constitucional da Faculdade Christus, de Direito Tributário da Faculdade Farias Brito, e da Pós-graduação em Direito e Processo Tributário da Unifor.

la dos honorários da sucumbência que em virtude de contrato entre eles e seus clientes foi atribuída ao sindicato da categoria dos mesmos?

Examinamos as principais peças dos autos da ação anulatória promovida pelos consultentes, em especial a sentença que julgou improcedente a ação em referência, revisitamos a legislação e a doutrina pertinentes ao assunto e passamos a emitir o nosso

Parecer

1. Os Honorários da Sucumbência

1.1. Fundamento da condenação na sucumbência

O fundamento do direito à condenação do vencido ao ressarcimento das despesas processuais e ao pagamento dos honorários do advogado do vencedor na demanda é o princípio da restituição integral, vale dizer, o princípio que garante ao vitorioso o seu direito por inteiro, sem o desfalcque correspondente às despesas que teve de realizar para obter a prestação jurisdicional. Como ensina Dinamarco, o critério da sucumbência, adotado nas legislações em geral, foi adotado pelo Código de Processo Civil:

“apoiado na premissa de que a vitória processual de quem tem razão deixaria de ser integral quando ele tivesse de suportar gastos para vencer. Quem tem direito a um bem material, a determinada quantidade pecuniária, a uma situação jurídica nova, etc., tem o direito de receber integralmente o que lhe é devido; mas, se tiver de gastar com o processo e não vier a ser reembolsado, ele receberá aquilo a que tinha direito menos o que houver gasto. Também aquele que não tinha obrigação alguma, mas para manter o *status quo* precisou despender dinheiro para defender-se da demanda de outrem, acabaria por ficar desfalcado desse valor apesar de ter razão. O processo deve propiciar a quem tem razão a mesma situação econômica que ele obteria se as obrigações alheias houvessem sido cumpridas voluntariamente ou se seus direitos houvessem sido respeitados em a instauração de processo algum.”¹

Não temos dúvida, portanto, de que o fundamento da condenação do vencido ao ressarcimento das despesas processuais e ao pagamento dos honorários da sucumbência reside no princípio da restituição integral do direito do vencedor.

1.2. Conseqüências da garantia de restituição integral

Da garantia de restituição integral como fundamento da condenação do vencido ao pagamento dos honorários do advogado do vencedor decorrem algumas consequências importantes, entre as quais podemos destacar:

- a) independe de má-fé a condenação do vencido ao pagamento de honorários advocatícios ao vencedor;²
- b) os honorários da sucumbência pertencem à parte vencedora na demanda e não a seu advogado, salvo disposição contratual em sentido diverso, ou a inexistência de qualquer estipulação entre a parte e seu advogado a respeito de honorários.

Não obstante sejam tais consequências apoiadas na mais consistente lógica jurídica, certo é que, especialmente a hipótese em que se afirma pertencerem à parte e não ao advogado os honorários da sucumbência, suscitou profunda divergência. Muitos sustentaram com veemência que os honorários da sucumbência pertenciam ao advogado, tanto que a lei assegurava a este o direito à execução autônoma da sentença nessa parte. E essa tese, a nosso ver equivocada, terminou expressamente albergada pela lei.

¹ Cândido Rangel Dinamarco, *Instituições de Direito Processual Civil*, vol. II, 2ª edição, Malheiros, São Paulo, 2002, pp. 647/648.

² STJ, 3ª Turma, REsp 6.271-CE, rel. Ministro Cláudio Santos, julgado em 10.12.90, DJU de 18.02.91, p. 1.038, citado por Theotonio Negrão e José Roberto Ferreira Gouvêa, *Código de Processo Civil e Legislação em Vigor*, 35ª edição, Saraiva, São Paulo, 2003, p. 123, nota 2b ao art. 20 do CPC.

1.3. Honorários da sucumbência como direito da parte

1.3.1. Dispositivos da Lei nº 8.906/94 e a jurisprudência

Albergando a tese há algum tempo defendida por muitos advogados, a Lei nº 8.906, de 4 de julho de 1994, estabeleceu que os honorários da sucumbência pertencem ao advogado (art. 23). E disse mais que é nula qualquer disposição, cláusula, regulamento ou convenção individual ou coletiva que retire do advogado o direito ao recebimento dos honorários da sucumbência (art. 24, § 3º).

Ocorre que, em Ação Direta de Inconstitucionalidade promovida pela Confederação Nacional da Indústria,³ o Supremo Tribunal Federal decidiu, em sede de cautelar, pela impertinência temática em relação aos arts. 22, 23 e 78 da Lei nº 8.906/94. Admitiu, porém, a ação relativamente ao art. 21 e seu parágrafo único, e ao § 3º do art. 24.

Relativamente ao art. 21 e seu parágrafo único decidiu pelo deferimento da cautelar, em parte, para que a interpretação desses dispositivos se faça de acordo com a Constituição, vale dizer, respeitando-se a vontade das partes, posto que se trata de direito disponível. E relativamente ao art. 24, § 3º, deferiu a liminar para suspender a sua eficácia até final julgamento da ação.

Assim, embora a argüição de inconstitucionalidade do art. 23 não tenha sido examinada, a manifestação da Corte Maior a respeito do art. 21 e seu parágrafo único, e do art. 24, § 3º, deixa fora de dúvida a compreensão de que a única interpretação do art. 23 é a que considera a norma no mesmo albergada como simplesmente supletiva da vontade das partes. Tratando, como trata, de direito disponível, não pode a referida norma impedir manifestação da parte em sentido diverso.

Indiscutível, portanto, é que os honorários da sucumbência pertencem à parte vencedora, salvo se não existir contrato entre esta e seu advogado fixando o valor dos correspondentes honorários, caso em que se aplica o art. 23, da Lei nº 8.906/94, ou se o contrato entre a parte e seu advogado dispuser em sentido diverso. Em outras palavras, o art. 23, da Lei nº 8.906/94, apenas significa que se a parte não contratou com seu advogado os honorários deste, a ele pertencem os honorários da sucumbência.

No caso de que se cuida restou expressamente pactuado pelos consulentes, *antes* da propositura da ação, que uma parcela dos honorários da sucumbência seria destinada, como realmente foi, ao sindicato da categoria dos seus clientes. Não se pode, portanto, considerar que essa parcela constituiu rendimento dos consulentes.

2. As Teses Adotadas na Sentença

2.1. Quanto ao direito aos honorários

Afirma o MM. Juiz Federal na sentença questionada que “os honorários sucumbenciais não pertencem a parte vencedora, que seriam os servidores dos sindicatos mencionados anteriormente, como informou os autores (*sic*), mas pertencem aos advogados, conforme o Estatuto da Advocacia em seu art. 23”.

A propósito dessa afirmação ressalte-se que não importa a data em que foi firmado o contrato de honorários, se na vigência da Lei nº 4.215/63, como afirmam os consulentes na inicial da ação anulatória de que se cuida, ou se já na vigência da Lei nº 8.906/94, como afirma o MM. Juiz Federal na sentença em exame. É que, como já demonstramos neste parecer, mesmo na vigência do atual Estatuto da Advocacia não se pode afirmar que os honorários da sucumbência pertencem sempre ao advogado.

Seja como for, certo é que a sentença apóia-se na tese de que os honorários da sucumbência pertencem ao advogado, e por isto é que concluiu pela improcedência da ação, não

³ ADI nº 1.194-4-DF, rel. Ministro Maurício Corrêa, julgada em 14.12.96, DJU de 29.03.96.

obstante reconheça o fato de que a parcela dos honorários da sucumbência, sobre a qual os consulentes não admitem pagar dito imposto, foi efetivamente repassada à entidade sindical.

2.2. *Quanto ao ser devido o imposto de renda*

Entendeu o MM. Juiz Federal, na sentença questionada, que:

“recai todo o Imposto de Renda sobre os honorários dos advogados, não podendo um contrato modificar o sujeito passivo da obrigação tributária, o que estava ocorrendo nesse caso, ousos-sim, pretendia-se que através do contrato, que a obrigação tributária recaísse sobre as entidades sindicais havendo uma perda de receita por parte da Fazenda Nacional, pois as entidades sindicais possuem imunidades tributárias...”

O MM. Juiz buscou apoio no art. 123 do Código Tributário Nacional para afirmar que não pode um contrato modificar o sujeito passivo da obrigação tributária. Esse dispositivo, todavia, não tem nem pode ter o alcance que lhe pretendeu atribuir o magistrado, como adiante será demonstrado.

Por outro lado, não se pode deixar de considerar a tese inconsistentemente defendida pelo Fisco, segundo a qual o que importa para o Direito Tributário é a realidade do fato econômico.

Podemos, portanto, afirmar que a sentença de que se cuida, data máxima vénia, padece de três equívocos que, somados, se prestaram como fundamento da decisão nela albergada. Vejamos.

3. Os Equívocos da Sentença

3.1. *Quanto à propriedade dos honorários da sucumbência*

O primeiro equívoco em que incorreu o MM. Juiz consistiu em admitir que os honorários da sucumbência pertencem ao advogado, no caso aos consulentes, por força de lei.

Conforme já esclarecido neste parecer, o Supremo Tribunal Federal já decidiu que o direito a honorários é disponível e, assim, pode ser negociado livremente pelo advogado, sendo juridicamente válida a estipulação contratual a seu respeito. Por tal razão, e mesmo não tendo sido a arguição de inconstitucionalidade do art. 23 da Lei nº 8.906/94 apreciada pelo Supremo Tribunal Federal, é indiscutível que, se os honorários da sucumbência consubstanciam direito disponível, como acertadamente asseverou a Corte Maior, com certeza a norma do art. 23, da Lei nº 8.906/94, é norma supletiva da vontade das partes. E assim somente poderá prevalecer na ausência de manifestação da vontade dos contratantes, advogado e cliente, sobre a matéria. Em outras palavras, existindo disposição contratual sobre os honorários da sucumbência, é indiscutível que tal disposição contratual há de ser acatada.

De todo modo, ainda que tivessem os consulentes direito aos honorários da sucumbência, isto não seria suficiente a concretizar a obrigação tributária, como a seguir se verá.

3.2. *Quanto ao fato gerador do imposto de renda*

O segundo equívoco em que incorreu o MM. Juiz consistiu em admitir que o fato de serem os consulentes titulares de direito a honorários obriga-os ao pagamento do imposto de renda sobre a totalidade, mesmo quando uma parcela destes foi contratualmente atribuída ao Sindicato e a este efetivamente paga.

O fato gerador do imposto de renda não é a aquisição do direito à renda, como simples aquisição do direito a um acréscimo patrimonial, mas a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou dos proventos de qualquer natureza, vale dizer, o fato gerador do imposto é a aquisição da disponibilidade jurídica da renda. É isto que está dito expressa e claramente no art. 43 do Código Tributário Nacional.

A respeito do assunto um de nós já afirmou, reportando-se à renda imobiliária, em comentários ao referido art. 43 do Código Tributário Nacional, que:

“se o inquilino não paga, nem oferece ao locador o crédito da quantia correspondente, este não será devedor do Imposto de Renda, embora tenha mais do que *ação*, porque tem *execução* contra o inquilino, posto ser o contrato de locação um título executivo”.⁴

Em sendo assim, ainda que os honorários da sucumbência fossem um direito dos consulentes, se estes não adquiriram a respectiva disponibilidade, que foi atribuída, isto sim, à entidade sindical associativa de seus clientes, com certeza não restou concretizado o fato gerador do imposto de renda de pessoas físicas.

3.3. Ainda quanto ao fato gerador do imposto de renda

Realmente, o que importa ao Direito Tributário é a consistência econômica dos fatos, o significado econômico e não a qualificação jurídica destes. Por isto mesmo é que os ganhos ilícitos são tributáveis, mesmo quando se sabe que perante o Direito, no plano estritamente jurídico, eles não integram juridicamente o patrimônio de quem os recebe, tanto que podem ser objeto de perdimento determinado pela sentença penal condenatória.

Assim, se um advogado obriga seu cliente, mesmo contra a lei e contra o contrato, a lhe pagar honorários superiores ao valor contratado, o imposto de renda será devido pelo advogado inclusive sobre a parcela que cobrou ilicitamente. E na situação inversa, se o cliente paga ao advogado honorários em montante inferior ao devido, o imposto de renda será devido apenas sobre o valor efetivamente pago, e não sobre o valor contratado.

É a denominada teoria da *interpretação econômica*, tão bem exposta por Amílcar Falcão, que assevera:

“O que interessa ao direito tributário é a relação econômica. Um mesmo fenômeno da vida pode apresentar aspectos diversos, conforme o modo de encará-lo e a finalidade que, ao considerá-lo, se tem em vista. Assim, em direito civil, interessam os efeitos dos atos e as condições de validade exigidas para a sua constituição ou formação. A conformação externa do ato, pois, é que importa particularmente. Ao direito tributário só diz respeito a relação econômica a que esse ato deu lugar, exprimindo, assim, a condição necessária para que um indivíduo possa contribuir, de modo que, já agora, o que sobreleva é o movimento de riqueza, a substância ou essência do ato, seja qual for a sua forma externa.”⁵

Assim, não importa ao Direito Tributário a questão de saber se os consulentes tinham, ou não, direito à totalidade dos honorários da sucumbência, nem a questão de saber se a cláusula do contrato que firmaram, atribuindo $\frac{1}{4}$ (um quarto) do valor desses honorários ao Sindicato que congrega a categoria da qual participam os seus clientes, é ou não juridicamente válida. O que importa é a questão de saber quem recebeu o valor correspondente. Qual o patrimônio restou incrementado com a dita parcela. E no caso de que se cuida não há dúvida de que o patrimônio a final com a mesma incrementado não foi o dos consulentes, mas o do sindicato.

3.4. Quanto ao art. 123 do Código Tributário Nacional

Equivocou-se também, data vénia, o MM. Juiz Federal, quando acatou a tese da Fazenda, segundo a qual a convenção, através da qual foi atribuída ao Sindicato a parcela correspondente a $\frac{1}{4}$ (um quarto) do valor dos honorários da sucumbência, não pode ser oposta à Fazenda Pública.

Note-se que o art. 123 do CTN refere-se a *convenções particulares relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributo*. Sua incidência pressupõe que alguém, obrigado ao

⁴ Hugo de Brito Machado, *Comentários ao Código Tributário Nacional*, vol. I, Atlas, São Paulo, p. 433.

⁵ Amílcar Falcão, *Introdução ao Direito Tributário*, 3ª edição, Forense, Rio de Janeiro, 1987, p. 68.

pagamento do tributo, transfira a outrem sua responsabilidade. A norma em questão não diz respeito à transferência das situações de fato que fazem nascer a obrigação tributária, coisa indiscutivelmente diversa.

Realmente, uma coisa é transferir o direito à obtenção da renda, como aconteceu no contrato firmado pelos consulentes. Outra, bem diversa, é a transferência da responsabilidade pelo pagamento do imposto de renda, de alguém que obteve renda, para outrem que não a obteve. Neste sentido a lição do Mestre de todos nós, Aliomar Baleeiro, que a propósito do art. 123 do Código Tributário Nacional esclarece:

“Entenda-se: não se libera quem deva ser sujeito passivo, porque outrem assumiu o encargo de prestar por ele o que a lei lhe impôs.”⁶

Não temos a menor dúvida, portanto, de que o art. 123 do Código Tributário Nacional não incide na situação em que se colocaram os consulentes. Do contrário, quando um cidadão vendesse a outro um veículo automotor, dir-se-ia que continuaria responsável pelo IPVA, a incidir sobre o tal veículo por todos os períodos subsequentes, indefinidamente, pois a compra e venda (convenção particular) não seria oponível à Fazenda Pública. O absurdo, com todo o respeito, dispensa outros comentários, e é rigorosamente análogo ao que com os consulentes foi feito pela União Federal, e ratificado pela sentença.

4. As Respostas

Com fundamento nas razões expostas, podemos responder às questões que nos foram formuladas, e o fazemos assim:

1º) Os honorários da sucumbência podem ser objeto de pacto entre o advogado e seu cliente ?

Sim. Como direito disponível que é (e isto já foi afirmado pelo Supremo Tribunal Federal), pode ser livremente negociado pelos interessados.

2º) Sendo afirmativa a resposta à questão anterior, o art. 123 do Código Tributário Nacional impede que o referido pacto produza efeitos perante a Fazenda Pública?

Não. Não impede porque o referido pacto não diz respeito a responsabilidade pelo pagamento de tributo. Ele transfere, isto sim, o direito à obtenção da renda, e não a responsabilidade pelo pagamento do imposto de renda. Quem aufera a renda tem o dever jurídico, e a responsabilidade pelo pagamento do imposto, mas esse dever, e essa responsabilidade, decorrem do fato de haver obtido a renda, e não de haver assumido, em lugar de outrem, tal responsabilidade.

No caso dos consulentes não chegou a nascer, para o sindicato, o dever jurídico tributário, tão-somente em virtude da imunidade tributária.

3º) Em síntese, os consulentes são obrigados ao pagamento de imposto de renda de pessoa física relativamente à parcela dos honorários da sucumbência que em virtude de contrato entre eles e seus clientes foi atribuída ao sindicato da categoria dos mesmos?

Não. Os consulentes não obtiveram renda, no que concerne ao valor correspondente a ¼ (um quarto) dos honorários da sucumbência. Quem obteve essa renda foi o sindicato da categoria dos servidores, clientes dos consulentes.

Atribuir aos consulentes a responsabilidade pelo pagamento do imposto de renda relativamente a incremento patrimonial obtido por uma entidade titular de imunidade tributária constitui verdadeira fraude à Constituição Federal, na medida em que contorna a norma imunizante, retirando-lhe a efetividade, o que é juridicamente inadmissível.

⁶ Aliomar Baleeiro, *Direito Tributário Brasileiro*, 10ª edição, Forense, Rio de Janeiro, 1981, p. 469.