



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MAT

Sessão de 26 outubro de 1984.

ACORDÃO Nº CSRF/01-0.482

Recurso nº RP/102-0.124

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Recorrido 2a. CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: VIAGENS MARSANS INTERNATIONAL DO BRASIL PASSAGENS E TURISMO LTDA.

IRPF - REMESSAS - SERVIÇOS PRESTADOS NO EXTERIOR - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. Após o advento do Decreto-lei nº 1.418/75, não mais prevalece o regime de fonte da produção, mas o do lugar da realização dos rendimentos, ou seja, o da fonte pagadora dos fundos que remuneraram os serviços, onde quer que sejam prestados.

Inaplicável a Súmula 585 do S.T.F., por baseada em legislação anterior, orientada pelo regime de fonte da produção.

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

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF) ., em 26 de outubro de 1984.

AMADOR OUTEIRÃO FERNÁNDEZ

PRESIDENTE

URGEL PEREIRA LOPES

RELATOR

LUIZ FERNANDO DE OLIVEIRA MORAES

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: RAUL PIMENTEL, JACINTO DE MEDEIROS CALMON, WALDEVAN ALVES DE OLIVEIRA, LUIZ MIRANDA, PEDRO MARTINS FERNANDES, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, FRANCISCO AMARAL MANSO, CARLOS ROBERTO MONTEIRO BERTAZI, ANTONIO DA SILVA CABRAL e JOSÉ AUGUSTO SALLES DE CARVALHO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0768/003.837/82-40

RECURSO Nº: RP/102-0.124

ACÓRDÃO Nº: CSRF/01-0.482

RECORRENTE Nº: FAZENDA NACIONAL

RECORRIDA: 2a. CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: VIAGENS MARSANS INTERNATIONAL DO BRASIL PASSAGENS  
E TURISMO LTDA.

R E L A T Ó R I O

A FAZENDA NACIONAL, por seu Procurador junto à 2a. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, apela para a Câmara Superior de Recursos Fiscais pleiteando a reforma do Acórdão nº 102-20.460, de 14.09.83, prolatado no julgamento do recurso nº 40.868, interposto por VIAGENS MARSANS INTERNATIONAL DO BRASIL PAS SAGENS E TURISMO LTDA.

2. O feito deriva de ação fiscal direta em virtude da qual foi lavrado Auto de Infração, em 28.01.82, por falta de retenção e recolhimento do imposto de renda incidente na fonte so bre importâncias creditadas a pessoas jurídicas sediadas no exte-rior. Os créditos tinham por origem serviços prestados no exterior. A firma beneficiada no exterior detinha 99,8% do capital social da contribuinte citada.

A fiscalização levantou os seguintes saldos cre- dores nos balanços encerrados no dia 30 de outubro de cada um dos anos indicados:

|          |                |            |              |
|----------|----------------|------------|--------------|
| Ano 76 - | 4.479.688,00,  | a tributar | 4.479.688,00 |
| " 77 -   | 12.196.046,00, | " "        | 7.716.358,00 |

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0768/003.837/82-40  
Acórdão nº CSRF/01-0.482

|          |                |            |               |
|----------|----------------|------------|---------------|
| Ano 78 - | 18.178.769,00, | a tributar | 5.982.723,00  |
| " 79 -   | 23.696.625,00, | " "        | 5.517.856,00  |
| " 80 -   | 34.421.665,00, | " "        | 10.725.040,00 |

3. O acórdão recorrido tem a ementa seguinte:

"I.R.F. REMESSA DE DIVIDAS PARA PAGAMENTO DE SERVIÇOS PRESTADOS NO EXTERIOR - INCIDÊNCIA DA SÚMULA 585 DO STF.

A Súmula 585 do Eg. Supremo Tribunal Federal, ao asseverar a não incidência do imposto de renda sobre a remessa de divisas para pagamento de serviços prestados no exterior, impõe que a empresa prestatária desses serviços não opere no Brasil. Hipótese em que, parte dos serviços prestados no exterior, o foi por empresas que também operam no Brasil. Incidência do imposto nessa hipótese.

Recurso parcialmente provido."

4. A tese central foi a de que cabia distinguir entre as empresas sediadas no exterior, beneficiárias dos rendimentos, que também operassem no Brasil, e as que só operassem no exterior, descabendo a tributação neste último caso, ao abrigo da Jurisprudência cristalizada na Súmula 585 do S.T.F.

Foram vencidos os Conselheiros Jefferson Aguiar, Alceu de Azevedo Fonseca Pinto e Jacinto Medeiros Calmon.

5. No seu recurso, o ilustre Procurador, Dr. Leon Frejda Szklarowsky, sublinhou que a Jurisprudência Judicial trazida à colação, assim como a própria Súmula 585, referem-se a fatos geradores anteriores ao Decreto-lei nº 1.418, de 03.09.75. Invoca o Acórdão nº CSRF/01-0.316, de 11.04.83, e conclui pedindo a reforma do acórdão na parte em que excluiu da tributação os créditos feitos às empresas estrangeiras que não operam no Brasil.

6. O recurso foi admitido pelo despacho do Sr. Presidente da 2a. Câmara de fls. 193.

7. Publicado o despacho no DOU de 15.05.84, a contrainte ofereceu as contra-razões de fls. 148/154, protocolizadas em 29.05.84, aduzindo que a legislação de regência cuida de tribu-

B.

19

tar rendimento ou seja, lucro ou ganho, e não o preço pela compra de serviços. Que a exigência do imposto sobre o pagamento dos serviços constituiria modalidade de incidência do imposto de renda sobre receita bruta e com isso, tributação do próprio capital, já que, no preço do serviço inclui-se, além do ganho ou lucro, tam-  
bém o pagamento do próprio capital ou o reembolso da inversão fei-  
ta para a aquisição ou produção do serviço vendido.

Sustenta a aplicação da SÚMULA 585 do STF, mesmo após o advento do Decreto-lei nº 1.418/75, com respaldo em deci-  
sões do T.F.R.

Pede a manutenção do acórdão impugnado.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES, Relator.

O recurso reúne os pressupostos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

A questão relativa à adoção do entendimento cristalizado na Súmula 585 do Egrégio S.T.F., após o advento do Decreto-lei nº 1.418, de 03.09.75, não é nova nesta Câmara. No Acórdão nº CSRF/01-0.316, de 11.04.83, de que fui relator, tive o ensejo de abordar o problema, ocasião em que escrevi no respectivo voto o trecho que passo a transcrever:

"A Súmula 585 do S.T.F. tem o seguinte enunciado:

"Não incide o imposto de renda sobre a remessa de divisas para pagamento de serviços prestados no exterior, por empresa que não opera no Brasil."

A tributação na fonte pode ser orientada, basicamente, por dois nexos de causalidade: o da fonte de renda, ligado ao local da sua produção, e o da fonte do pagamento, ou o do local da sua realização.

A Súmula transcrita prende-se à primeira dessas correntes, que tem origem no art. 35 do Decreto

3.

LG

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0768/003.837/82-40  
Acórdão nº CSRF/01-0.482

to-lei nº 5.844/43.

De fato, a Portaria nº 184, de 08.06.66, con-  
sagrando o entendimento de numerosas decisões ad-  
ministrativas, distinguiu entre serviços presta-  
dos exclusivamente no exterior e serviços presta-  
dos no Brasil, ou parte no exterior e parte no  
Brasil.

No seu item VII prescrevia:

"Se os serviços previstos nesta Portaria fo-  
rem vendidos por empresas domiciliadas no ex-  
terior que não possuam dependência no País e  
sejam produzidos pelas empresas vendedoras  
mediante atividade exercida exclusivamente no  
exterior, o preço pago na importação do ser-  
viço não constitui rendimento sujeito à tri-  
buição do imposto de renda."

Por outro lado, para os serviços prestados no  
País era prevista a incidência do imposto, conso-  
ante bem ilustra a Súmula 587, do S.T.F., "in ver-  
bis":

"Incide imposto de renda sobre o pagamento de  
serviços técnicos contratados no exterior e  
prestados no Brasil".

A Portaria nº 184/66 foi revogada pela Porta-  
ria nº 347, de 09.09.75.

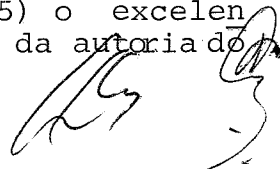
Dias antes fora editado o Decreto-lei nº....  
1.418, de 03.09.75, cujo art. 6º dispôs:

"Art. 6º - O imposto de 25% de que trata o  
art. 77 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de  
1958, incide sobre os rendimentos de servi-  
ços técnicos e de assistência técnica, admi-  
nistrativa e semelhantes derivados do Brasil  
e recebidos por pessoa físicas ou jurídicas  
residentes ou domiciliadas no exterior, inde-  
pendentemente da forma de pagamento e do lo-  
cal e data em que a operação tenha sido con-  
tratada, os serviços executados ou a assitên-  
cia prestada." (Grifei).

Com essa penada legislativa houve modifica-  
ção completa do princípio da tributação na fonte  
dos rendimentos de serviços prestados por benefi-  
ciários do exterior: do local da produção passou-se  
ao local da realização.

Se o poder tributante podia ou não fazê-lo, é  
questão que não vem ao caso examinar, num Tribu-  
nal Administrativo.

Contudo, é dessa época (19.12.75) o excelen-  
te estudo consubstanciado em Parecer da autoria do



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO nº 0768/003.837/82-40  
Acórdão nº CSRF/01-0.482

brilhante Procurador da Fazenda Nacional, Dr. Pedrylvio Francisco Ferreira, exarado na Revista de Direito Tributário, nº 1, Ed. Rev. dos Tribunais-São Paulo, 1977, págs. 155 e segs., onde se destaca que o poder de tributar só conhece por limites a soberania do Estado e os preceitos constitucionais.

Para os que se impressionam com o argumento de que os beneficiários dos rendimentos, residentes ou domiciliados no exterior, não estão sujeitos ao poder de império do Estado Brasileiro, convém recordar que o sujeito passivo da obrigação tributária, no imposto incidente na fonte, é a fonte pagadora, na qualidade de responsável.

Adveio o Decreto-lei nº 1.446, de 13.02.76, com o propósito nítido e insofismável de resguardar situações constituídas anteriormente à vigência do Decreto-lei nº 1.418/75, na medida em que isentou os rendimentos recebidos do Brasil por residentes ou domiciliados no exterior, a que se refere o art. 2º, desde que obedecidos os seguintes requisitos (sem dúvida, cumulativos):

- "a) sejam prestados exclusivamente no exterior;
- b) sejam contratados a preço certo, ou a preço baseado em custo demonstrado, excluída qualquer forma de pagamento baseada em porcentagem da receita ou quantidade de produção do projeto de investimento a ser executado;
- c) sejam relativos a projeto de relevante interesse nacional, que tenham sido aprovados pelo Conselho de Desenvolvimento Industrial ou por outro órgão de desenvolvimento regional ou setorial da União;
- d) sejam decorrentes de contratos averbados no Instituto Nacional de Propriedade Industrial e registrados no Banco Central do Brasil anteriormente à vigência do Decreto-lei nº 1.418, de 3 de setembro de 1975." (Grifei).

É bem elucidativa a Exposição de Motivos do citado Decreto-lei nº 1.446/76:

"O presente projeto de Decreto-lei visa a assegurar, nos arts. 1º e 2º, isenção para os rendimentos de serviços técnicos prestados no exterior, cujos contratos tenham sido averbados no Instituto Nacional da Propriedade Industrial e registrados no Banco Central do Brasil anteriormente à vigência do Decreto-lei nº 1.418, período durante o qual, face à Portaria nº 184, vários con-

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0768/003.837/82-40  
Acórdão nº CSRF/01-0.482

tratos foram assinados sob o pressuposto de que não havia incidência do imposto."

Concomitantemente, no art. 3º, o Decreto-lei nº 1.446/76 cuidou das situações futuras, estabelecendo:

"Art. 3º — Observado o disposto no artigo 1º, alíneas "a" e "b", e no artigo 2º, fica o Ministro da Fazenda autorizado a conceder isenção do imposto de que trata este Decreto-lei, no caso de empreendimentos de relevante interesse nacional aprovado pelo Presidente da República."

De maneira que o Decreto-lei nº 1.446/76 não restabeleceu o regime de fonte da produção, anterior ao Decreto-lei nº 1.418/75. O que fez foi, tão-somente, restabelecer o regime anterior para as situações constituídas anteriormente à vigência do Decreto-lei nº 1418/75 e, mantendo o novo regime, explicitado no art. 6º desse diploma legal, admitir, nas situações futuras, a concessão de isenção, nas condições fixadas no seu art. 3º.

O art. 6º do Decreto-lei nº 1.418/75 permaneceu intocado, nas linhas mestras que estabeleceu.

Um pormenor interessante a destacar, na realidade convidando a meditação mais detida do que a exigida neste voto, é que o regime da Portaria nº 184/66 era o da não incidência, como também o era o do art. 35 do Decreto-lei nº 5844/43, ao passo que o do Decreto-lei nº 1.446/76 é o da isenção. Aqui a isenção teria sentido em virtude de estabelecida a incidência pelo Decreto-lei nº 1.418/75.

As Súmulas nºs 585 e 587 do S.T.F. falam em incidência.

De maneira que a Súmula nºs 585, do S.T.F., perdeu atualidade, segundo creio, a partir da vigência e aplicabilidade do Decreto-lei nº 1418/76.

A propósito, transcrevo a Ementa e Decisão e recente Acórdão do T.F.R., publicadas no D.J. de 24.02.83, pág. 1460:

"APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA Nº 89.639  
SÃO PAULO (REGISTRO 1480375)

RELATOR : O SENHOR MINISTRO SEBASTIÃO ALVES DOS REIS

APELANTE : BASF BRASILEIRA S/A -IND/QUÍMICAS

APELADA : UNIÃO FEDERAL

ADVOGADO : DR. PEDRO JOÃO BOSETTI E OUTROS

3.

153

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0768/003.837/82-40  
Acórdão nº CSRF/01-0.482

E M E N T A

TRIBUTAÇÃO - IMPOSTO DE RENDA - SERVIÇOS PRESTADOS NO EXTERIOR - DECRETOS-LEIS Nº 1.418/75 e 1.446/76 a inovação introduzida, ao adotar como elemento de conexão com a ordem jurídica brasileira não o lugar da produção do rendimento, como era da nossa tradição, segundo afirmado jurisprudencialmente, mas o lugar da origem dos fundos que remuneram o serviços prestado, o da fonte pagadora.

O Decreto-lei 1.446/76 superveniente é uma tentativa de retorno ao regime anterior, em que predominava o sistema do local da produção do rendimento, como elemento de conexão, mas em lugar de tratar a matéria como caso de não-incidência, inseriu-a nos domínios da isenção condicionada, a critério do Ministro da Fazenda, aplicando-se a empreendimentos de relevante interesse nacional, aprovados pelo Presidente da República, (art. 3º), condicionantes não demonstradas pela impetrante.

"De lege ferenda", pode-se criticar o novo critério de tributação adotado, seja sob o ângulo técnico ou jurídico, mas o certo é que a experiência legislativa de cada povo e o direito tributário comparado mostram que o tratamento da matéria depende do posicionamento de cada país, à luz de seus interesses de Estado importador ou exportador de capitais, ao lado de outros valores de proteção do mercado interno, constituindo, assim, decisão política, de competência do legislador.

Inaplicabilidade da Súmula 585, constituída sob a égide da legislação anterior, obediente a outros princípios.

Negou-se provimento ao recurso voluntário por falta de liquidez do direito pleiteado.

A C Ó R D ã O

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas:

Decide a Quinta do Tribunal Federal de Recursos, por unanimidade, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e notas taquigráficas constantes dos autos, que fica, fazendo parte integrante do presente julgado.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0768/003.837/82-40  
Acórdão nº CSRF/01-0.482

Desde então vieram à luz outras decisões do T.F.R. do teor da que se transcreveu no voto acima.

Mais recentemente, o próprio Supremo Tribunal Federal decidiu pela inaplicabilidade da Súmula 585 aos casos regidos pelo Decreto-lei nº 1.418/75, como por exemplo:

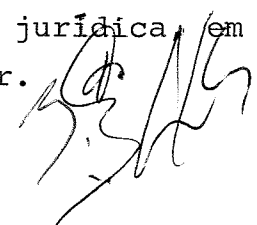
- RE 102.365 - 1 - SP  
Relator Ministro Moreira Alves - 2a. Turma,  
14.09.84, DJ de 19.09.84, pág. 15.214.
- RE 103.370 - 3 - SP  
Relator Ministro Oscar Corrêa - 1a. Turma,  
18.09.84, DJ de 21.09.84, pág. 15.471
- RE 101.066 - 5 - SP  
Relator Ministro Oscar Corrêa - Pleno,  
19.09.84, DJ de 03.10.84, pág. 16.204

Pelo visto, não há o que mudar, nesta assentada, em relação ao que se decidiu nesta Câmara Superior no acórdão cujo voto se transcreveu, em parte.

Sobre a tese da contribuinte, no sentido de que a tributação na fonte sobre os pagamentos de serviços prestados no exterior, por pessoa jurídica lá sediada, corresponde à compra de serviços e só configuraria rendimento na medida do ganho ou do lucro proveniente da prestação de tais serviços, sob pena de se fazer incidir o imposto sobre receita bruta, creio que não lhe assiste razão.

Em primeiro lugar, serviços prestam-se ou locam-se. Não são objeto de compra e venda. O que pode ser comprado ou vendido é o bem ou o produto resultante da prestação ou locação de serviços.

Em segundo lugar, não vislumbro tanta diferença entre serviços prestados por pessoa jurídica, em razão de eles serem prestados no Brasil ou no exterior.



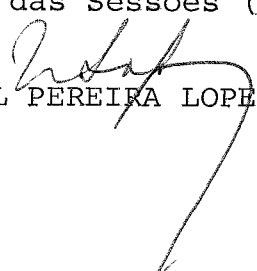
SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO nº 0768/003.837/82-40  
Acórdão nº CSRF/01-0.482

Por fim, para se levar em conta o ganho havido pela prestação de serviços, seria indispensável a demonstração dos respectivos custos, com o mesmo poder investigatório que as autoridades brasileiras detêm sobre as remessas feitas por fontes situadas no País.

Isto posto, voto no sentido de dar provimento ao  
recurso.



Sala das Sessões (DF)., em 26 de outubro de 1984

  
URGEL PEREIRA LOPES

- RELATOR