



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.007561/2001-14
Recurso nº. : 127.988
Matéria : IRF - Ano(s): 1994 a 1998
Recorrente : MKS TRANSPORTES ESPECIAIS LTDA
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO - SP
Sessão de : 19 de junho de 2002
Acórdão nº. : 104-18.830

IRF - TRIBUTAÇÃO NA FONTE - RENDIMENTOS DE PESSOA JURÍDICA DOMINCILIADA NO EXTERIOR - LIQUIDAÇÃO/COMPENSAÇÃO - A liquidação por compensação contábil, convencionada pelas partes, não tem o condão de excluir a tributação sobre rendimentos auferidos por pessoa jurídica domiciliada no exterior, provenientes de fonte situada no País.

Recurso negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MKS TRANSPORTES ESPECIAIS LTDA.

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

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES
RELATORA

FORMALIZADO EM: 11 JUL 2002



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.007561/2001-14
Acórdão nº. : 104-18.830

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL. Defendeu a recorrente, seu advogado, Dr. Ricardo Mariz de Oliveira, OAB/SP 15759. 



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.007561/2001-14
Acórdão nº. : 104-18.830
Recurso nº : 127.988
Recorrente : MKS TRANSPORTES ESPECIAIS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado pela Delegacia da Receita Federal em São Paulo, resultante de ação fiscal para verificar infração referente a falta de recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, sobre rendimentos de residentes ou domiciliados no exterior, em relação a operações realizadas nos anos de 1994, 1995, 1996, 1997 e 1998 por MKS Transportes Especiais Ltda.

O lançamento do tributo teve como fundamento legal o disposto nos os artigos 743 a 745 do Regulamento do Imposto de Renda - Decreto nº 1041, de 1994.

Em impugnação de fls. 67 a 80 acompanhada de documentação constante de fls. 81 a 167, o contribuinte resumidamente alega:

I - A empresa integrou-se a chamada Rede DHL, para oferecer serviços relativos ao transporte de documentos e pequenas encomendas também fora do território nacional. Assim sendo, através de um contrato celebrado com a DHL INTERNACIONAL LIMITED, com sede nas Bermudas, as partes regularam a prestação recíproca de serviços de transporte, abrangendo tanto remessas ao exterior quanto as advindas para o Brasil.

II - Estabeleceu-se remuneração constante de tabela anexa ao contrato onde se separa os valores em parcelas de reembolso de despesas de frete e parcela efetiva remuneração dos serviços, de acordo com a destinação.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.007561/2001-14
Acórdão nº. : 104-18.830

III - Contabilmente, ao final de cada mês, provisionava-se o IRRF incidente sobre a parcela de remuneração efetiva. A liquidação dos valores devidos era posterior e feita mediante a verificação do saldo final decorrente das operações.

Dentro desta sistemática, nos meses em que apurava balanço favorável à DHL, havia remessa de divisas no montante da diferença. Nesta oportunidade era feito o recolhimento do IRRF, incidente sobre os valores remetidos. Salienta o contribuinte que apurou-se balanço favorável à DHL, no período entre agosto de 1994 e maio de 1996.

IV - Nos termos do art. 43 do Código Tributário Nacional, para que a norma do imposto de renda incida, torna-se necessário haver "aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica".

Desta forma o crédito a que se refere o artigo 745 do Decreto nº 1041/1994, não é o crédito contábil, como pressupõe a fiscalização, mas requer atitude positiva do devedor que se traduz na disponibilização do rendimento.

Conforme mencionado, a partir de junho de 1996, não houve remessa em função de compensação efetuada com os valores a receber, não havendo portanto imposto a recolher.

V - Encontra-se em situação regular para o exercício de suas atividades, perante o Departamento de Aviação Civil do Ministério da Aeronáutica (Portaria 193/SPL, de 04.05.93), bem como obteve habilitação para promover despacho aduaneiro de remessas expressas nos termos da Instrução Normativa SRF nº 057/1996 (Ato Declaratório nº 026 SRRF/8ª Região Fiscal - DOU 15.05.1997.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.007561/2001-14
Acórdão nº. : 104-18.830

VI - Sua situação permite que se enquadre no disposto no art. 749 do RIR/94 e no art. 1º, inciso I da Lei nº 9.481, de 13.08.1997, dispositivos esses que excluem a tributação pelo IRRF dos rendimentos atribuídos a residentes ou domiciliados no exterior, correspondentes a receitas de fretes e afretamentos, e estabelece alíquotas zero para o IRRF sobre os mesmos rendimentos, respectivamente.

Não considera necessário que seu direito seja reconhecido pela autoridade administrativa, já que não há na lei parâmetros nos quais a mesma deveria se pautar para conferir as mencionadas aprovações.

VII - Ao se admitir "ad argumentandum" que são tributáveis os rendimentos de beneficiários domiciliados no exterior, decorrentes de fretes, e que a incidência se dá por ocasião do simples crédito contábil, deve-se concluir que mediante o confronto de contas, só restou tipificada a percepção de rendimentos por DHL INTERNACIONAL LIMITED quando o balanço mensal entre serviços prestados e recebidos lhe for favorável.

VIII - A MKS promoveu as respectivas remessas das diferenças apuradas, efetuando o recolhimento do IRRF relativo a parcela da remuneração do serviço.

Assim sendo "ad argumentandum", somente cabe o lançamento da diferença decorrente de eventual postergação havida no recolhimento.

Deve-se portanto efetuar a imputação proporcional dos recolhimentos efetuados.

IX - Os ajustes contábeis referentes ao ano de 1998 não foram incluídos nos demonstrativos apresentados. Solicita alteração nos mesmos.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.007561/2001-14
Acórdão nº. : 104-18.830

Por fim requer o cancelamento do Auto de Infração com conseqüente arquivamento dos autos.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, na análise do feito, tendo em vista que os elementos constantes dos autos não foram suficientes para formar convicção do julgador, encaminhou o processo à autoridade atuante para as seguintes finalidades:

1) esclarecer por que se exigir do contribuinte o detalhamento do valor intitulado "reembolso de despesas";

2) afirmar se além dos fretes, havia qualquer outro pagamento incluído sob a rubrica "reembolso de despesas";

3) declarar se houve qualquer suspeita em relação à efetiva prestação dos serviços, ou ainda divergências no valor do frete cobrado;

4) confirmar se havia necessidade de se buscar "autorização" para cada remessa;

5) se afirmativa a resposta em relação ao quesito anterior, de onde partiram essas autorizações;

6) apontar o ato normativo, ou orientação em que se baseou o processo fiscal;

7) verificar se o pedido do contribuinte, deve ser atendido, no que diz respeito aos valores relativos ao ano de 1998, que a empresa espera ver substituídos;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.007561/2001-14
Acórdão nº. : 104-18.830

8) elaborar nova tabela informando os valores pagos ou creditados à DHL, a título de taxa de remuneração dos serviços prestados (que correspondem a 10% (dez por cento) do reembolso de despesas;

a) elaborar novos demonstrativos, considerando-se apenas os valores da taxa de remuneração, apurando-se inclusive os valores tributáveis, já com a alteração solicitada no item 7, se cabível.

Atendendo à solicitação, o Auditor Fiscal da Receita Federal apresentou Relatório Fiscal de fls. 206 a 214 informando:

1) exigiu-se do contribuinte que detalhasse os valores intitulados "reembolso de despesas", procurando-se verificar se estes valores poderiam ser excluídos na apuração do IRRF;

2) concluiu-se que sob a rubrica "reembolso de despesas" exige-se uma taxa contratual, que encerra mera presunção de custo por entrega, sem contudo estar evidenciada qualquer outra espécie de pagamento;

3) não se apurou qualquer indício de que os serviços não foram prestados ou mesmo da existência de divergência no valor do frete cobrado;

4) a tabela contendo os valores pagos ou creditados à DHL, a título de taxa de remuneração dos serviços prestados é a constante na coluna "O/B COMISSÃO" de fls. 204, apresentada pelo contribuinte;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.007561/2001-14
Acórdão nº. : 104-18.830

5) os demonstrativos dos valores referentes à taxa de remuneração e respectivo IRRF devido, com as alterações cabíveis para o ano de 1998, correspondem aos que constam a fls. 213;

6) a isenção deveria ter sido pleiteada à autoridade competente, que por meio de despacho a concederia ou não, definindo a necessidade de 4 novos pedidos para remessas futuras;

7) o enquadramento legal que definiu o procedimento fiscal é o mencionado no Auto de Infração;

8) relativamente dos valores pertinentes aos ano de 1998, através de verificações efetuadas no Diário Geral, apurou-se que o pedido de alteração de valores em função de ajustes contábeis, merece ser acolhido.

Após esta tramitação o julgador de primeira instância examinou primeiramente o problema que diz respeito à isenção, para concluir que "in casu", as formas e prazos previstos na lei e requisitos necessários à função do benefício fiscal estão claramente definidos, não necessitando qualquer autorização.

Definiu também a expressão "desde que tenham sido aprovados pelas autoridades competentes", como controle por motivo de segurança, a que estão submetidos os transportes por vias marítima fluvial ou aérea.

ju
Desta forma, entende que no dispositivo legal em apreço, as necessárias aprovações das autoridade competentes correspondem a aprovação para consecução dos fretes, afretamentos, alugueis ou arrendamentos de embarcações marítimas, fluviais ou aeronaves estrangeiras.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.007561/2001-14
Acórdão nº. : 104-18.830

Fixou portanto entendimento, segundo o qual o benefício fiscal relativo ao IRRF sobre rendimentos decorrentes de receitas de fretes e afretamentos percebidos no País, independente de despacho concessivo.

Analisando os termos do "operating agreement", observa que a MKS remunera a DHL por meio de duas parcelas distintas:

- a) remuneração
- b) reembolso das despesas de frete

Salienta que os rendimentos provenientes de fretes não sofrem tributações pelo IRRF.

Porém, para a parcela denominada remuneração não há benefício fiscal legalmente definido, de forma que tais valores estão submetidos à regra geral de tributação pelo IRRF, a que estão sujeitos os rendimentos provenientes de fontes situadas no País, percebidos por beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

Com base no art. 745 do RIR/1999 decidiu o julgador de primeira instância, que a forma peculiar de liquidação do contrato, ocasionava compensações periódicas entre valores a pagar e a receber, mas este fato não autoriza a dispensa a tributação que decorre da existência efetiva parcela de remuneração definida a priori, cobrada pela prestação de serviço de "courrier".

Também entendeu que mereciam ser acolhidas as alterações pretendidas com relação aos rendimentos percebidos no ano de 1998, com fundamento nas conclusões do Relatório Fiscal de fls. 206 a 214.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.007561/2001-14
Acórdão nº. : 104-18.830

Assim sendo considerou devidos o IRRF incidente sobre as parcelas denominadas "remuneração", pagas por MKS à DHL, no período de agosto de 1994 a dezembro de 1998.

Alerta que para os fatos geradores ocorridos entre janeiro e julho de 1994, o direito de lançar está decaído, já que o Auto de Infração impugnado não contemplara lançamento do IRRF referente ao período.

Portanto os valores lançados, com exclusão do período de janeiro a julho de 1994, foram reproduzidos conforme demonstrativo de fls. 231/232.

Desta forma, julgou procedente em parte o lançamento, de acordo com demonstrativo de crédito tributário exigido, R\$16.140.459,51 (dezesseis milhões, cento e quarenta mil, quatrocentos e cinquenta e nove reais e cinquenta e um centavos), exonerando - R\$14.752.530,95 (quatorze milhões, setecentos e cinquenta e dois mil, quinhentos e trinta reais e noventa e cinco centavos), e mantido R\$1.387.928,56 (um milhão, trezentos e oitenta e sete mil, novecentos e vinte e oito reais e cinquenta e seis centavos), com acréscimos legais, de acordo com a legislação vigente.

Recorreu de Ofício, tendo em vista o crédito tributário exonerado.

A decisão tem data de 5 de dezembro de 2000 e foi encaminhada à Divisão de Arrecadação da Delegacia da Receita Federal em São Paulo para ciência ao interessado, o que se deu em 24 de janeiro de 2001.

O recurso voluntário foi recepcionado em 22 de fevereiro de 2001.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.007561/2001-14
Acórdão nº. : 104-18.830

Em razões apresentadas de fls. 247 a 261, o recorrente resume as atividades de MKS Transportes Especiais Ltda., relativas a entrega mundiais de documentação e pequenas encomendas no sistema "porta a porta", serviço este conhecido como "courrier".

Faz breve explanação sobre sua ligação com a "Rede DHL", mencionando as operações conhecidas como "outbound" e "inbound".

Afirma que havia como que uma "câmara de liquidação" dos valores líquidos devidos por uma ou por outra parte.

Dado que a decisão de primeira instância reconheceu a incidência do IRRF somente sobre o da remuneração, sendo o reembolso das despesas de frete isento de tributação, por força do disposto no art. 749 do RIR 94, passa o recorrente a explicar o "modus operandi" pactuado pelas empresas em questão.

Salienta então, que a recorrente recolheu o imposto apenas no momento das remessas dos valores assim apurados e não nos prazos contados a partir dos respectivos meses de formação, procedimento este que tem por absolutamente correto.

Discorre ainda do conceito de crédito, firmado pelo julgador de primeira instância alertado para o fato de que a incidência do IRF não deriva de todo qualquer crédito contábil, de função meramente escritural, contrapartida de um débito, ou outros motivos diversos da disponibilização do rendimento para seu titular.

Defende a posição segundo a qual tratando-se de Imposto de Fonte, o momento em que se torna devido não é exato momento da aquisição da disponibilidade



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.007561/2001-14
Acórdão nº. : 104-18.830

econômica ou jurídica da renda, mas sim corresponde ao momento do pagamento, ou do emprego, entrega, remessa ou crédito do montante tributável.

Em resumo, o fato gerador se completaria quando um pagamento exterioriza a colocação do rendimento à disposição de seu beneficiário.

mm
Cita jurisprudência e documenta a corroborar seu entendimento.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.007561/2001-14
Acórdão nº. : 104-18.830

VOTO

Conselheira VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES, Relatora

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Trata-se de autuação que diz respeito a falta de recolhimento de imposto de renda retido na fonte - IRRF sobre rendimentos de residentes ou domiciliados no exterior, referente a operações realizadas nos anos de 1994, 1995, 1996, 1997 e 1998 por MKS Transportes Especiais Ltda.

Na verdade, constatou-se também dois tipos de infração: falta de comprovação dos fretes pagos e falta de autorização das autoridades competentes para conceder a isenção ora discutida.

Estes últimos tópicos foram objeto de recurso de ofício e ali estão sendo examinados.

A matéria aqui tratada diz respeito à exclusão do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre os créditos ou pagamentos efetuados à "DHL" nas operações denominadas "outbound" pela recorrente MKS.

Necessário se faz breve relato sobre a situação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.007561/2001-14
Acórdão nº. : 104-18.830

A recorrente, MKS TRANSPORTES ESPECIAIS LTDA participa da chamada "Rede DHL", operando no setor de atividades que diz respeito a entregas de remessas expressas de documentos e pequenas encomendas, no sistema "door to door", de caráter internacional, conhecido como courier.

Este serviço encontrava-se à época disciplinado na Instrução NORMATIVA SRF nº 57/1996

A recorrente recolhe as encomendas de seus clientes no Brasil e as envia para o exterior através da "Rede DHL" (operação outbound) e recebe encomendas vindas do exterior, entregando-as aos destinatários no Brasil (operação inbound).

A integração da recorrente à "Rede DHL" se deu através de dois contratos datados de dezembro de 1993, que foram resumidos em um chamado "Operating Agreement", através do qual regularam as operações viabilizando prestação de serviços a seus respectivos clientes.

Outras entidades no exterior utilizam este mecanismo, integrando a chamada "Rede DHL".

Assim sendo e de acordo com as regras estabelecidas no "Operating Agreement" a recorrente pode se tornar credora da "DHL" pelas operações denominadas "inbound": presta serviços à rede, remunerados pelos remetentes das encomendas.

Tais remetentes não são clientes da recorrente, nem tampouco mantêm com ela qualquer relação direta.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.007561/2001-14
Acórdão nº. : 104-18.830

Nestes casos, apenas completa as entregas originadas de encomendas coletadas por outras empresas integrantes da "Rede DHL", com as quais também não mantém relação direta.

Em relação às operações "outbound" a recorrente pode se tornar devedora da "DHL", porque efetua coleta das encomendas no Brasil, é remunerada pelos mesmos e torna-se necessário utilizar a "Rede DHL" para fazê-las chegar às mãos de pessoas com as quais a recorrente não tem qualquer vínculo de fato ou mesmo jurídico.

Do mesmo modo a recorrente não tem qualquer relação direta com as empresas que atendem em parte dos seus clientes.

Como se depreende do exposto, a "DHL" funciona como uma espécie de centralizadora, estabelecendo elo entre todas as componentes da chamada "Rede". Conforme salienta a recorrente funciona como verdadeira "câmara de liquidação".

Com a finalidade de sistematizar todo este procedimento, foi acordado, através do "Operating Agreement" que MKS e DHL devem remunerar uma a outra pelos serviços prestados tendo em vista o objetivo comum e também reembolsar-se mutuamente pelas despesas de frete incorrido na mesma consecução.

Estabeleceu-se então com a DHL, que a remuneração devida a cada uma equivalaria a 10% (dez por cento) do montante do total convencionado. Os restantes 90% representam reembolso das despesas de frete incorridas, dado que a demonstração e comprovação das despesas de frete de cada entrega seria demasiadamente custosa e complexa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.007561/2001-14
Acórdão nº. : 104-18.830

Do exposto bem como da documentação trazida aos autos conclue-se que a MKS remunera a DHL através de duas parcelas distintas a saber: 1) remuneração 2) reembolso das despesas de frete.

Este último tópico é matéria discutida no processo nº 13808.001075/99-50.

Versa, o recurso ora em exame sobre a parcela denominada remuneração .

A decisão de primeiro grau entendeu que não só é devido o IRRF sobre a remuneração de 10% (dez por cento) devida à DHL, como também considerou que a incidência deveria ocorrer sobre o total dos créditos efetuados ao longo de cada mês à DHL decorrentes das operações "outbound" independentemente dos débitos lançados no mesmo

mês contra a DHL pelas operações "inbound". Decidiu também que a incidência do imposto deveria ocorrer no próprio mês do lançamento do crédito, com recolhimento dentro do prazo estabelecido.

A recorrente, por sua vez, limitou-se a recolher o IRF sobre os valores líquidos de remuneração considerados efetivamente devidos em cada mês à DHL, ou seja aqueles relativos a operações "outbound" superiores aos valores de remuneração referentes às operações "inbound", somente nos meses em que ocorrera saldo favorável à DHL.

Tal posicionamento deriva do fato de que por operacionalização contábil do contrato, reconhece provisoriamente valor correspondente a remuneração, acrescido de despesas com frete a pagar.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.007561/2001-14
Acórdão nº. : 104-18.830

Assim lança o débito na conta de resultado "custo de entrega/outbound" (7400) e em contrapartida débito na conta do passivo "DHL Worlwide Express" (2100).

Do mesmo modo reconhece provisoriamente, a título de entregas aqui efetuadas, o valor correspondente a remuneração acrescido de reembolso de despesas com frete a receber.

Efetuiu o lançamento a débito na conta patrimonial de ativo "DHL Worlwide Express" (1101) e a crédito nas contas de resultado (7502) reembolso de despesas de frete e pela remuneração (7502).

A provisão do IRRF incidente sobre "remuneração" é feita mensalmente, através de débito na conta de despesa "custo interno/imposto de renda" (7501) e crédito na conta de passivo "imposto de renda retido na fonte" (2100).

Afirma que por ter efetuado a compensação entre valores a pagar e a receber da DHL, somente houve saldo favorável a esta última no período compreendido entre os meses de agosto de 1994 e maio de 1996.

Desta maneira apenas neste período houve a aquisição da disponibilidade econômica a que se refere o art. 43 do CTN e portanto somente nestas oportunidades houve efetiva remessa da diferença apurada.

De fato, a recorrente reconhece que recolheu o imposto somente no momento das remessas desses valores, e não nos prazos contados a partir dos respectivos meses de formação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.007561/2001-14
Acórdão nº. : 104-18.830

Portanto sustenta que tais créditos eram meramente escriturais , não representando fato gerador do imposto de renda.

Este, segundo entende, só ocorreria quando a DHL, ao longo de cada mês, tornava-se credora, por diferença a ela favorável entre as parcelas de remuneração das “operações outbound e inbound”.

Insurge-se a recorrente contra o fato de ter sido considerado pelo julgador de primeira instância, como fato gerador do imposto, o simples registro contábil de crédito. Acrescenta que o crédito mencionado no art. 745 do RIR/94 - Decreto nº 1041/94 não consiste em simples contrapartida contábil de débito feito na contabilidade.

Defende a posição segundo a qual o momento em que o Imposto de Renda na Fonte se torna devido não é exato momento da aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda, aduzindo que no caso se trata de disponibilidade jurídica. Torna-se devido no momento do pagamento, ou do emprego ou da entrega, ou da remessa, ou do crédito do montante tributável.

Conclue que o fato gerador se completa quando um pagamento exterioriza a colocação do rendimento à disposição do seu beneficiário, o mesmo ocorrendo com os outros eventos referidos no art. 745.

A recorrente alega que o crédito contábil, por se tratar de mero crédito escritural, ainda não representa aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda.

Porém, no exame da questão verifica-se que não foi isto que realmente aconteceu.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.007561/2001-14
Acórdão nº. : 104-18.830

Como bem salienta a recorrente, o fato gerador do imposto de renda nos termos do art. 43 do CTN é aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica.

No momento em que houve a remuneração ao serviço prestado ocorreu a disponibilidade econômica para a empresa DHL.

Na verdade, tal disponibilidade tornou-se polêmica por terem as partes acordado, através do "Operating Agreement" que por assim dizer, liquidariam suas pendências ao final do período ali estabelecido.

O fato é que tendo em vista a sistematização das operações realizadas, optou-se por um sistema de liquidação de débitos e créditos que melhor atendesse aos interesses de ambas.

Os registros individuais nas contas nº 1101 e 2101 destinavam-se, conforme alega a recorrente, à apuração do saldo final a favor de uma das partes.

Porém, correspondiam a valores de serviços efetivamente prestados, registrados na contabilidade que deveriam, ser tributados na fonte, quando correspondessem às operações denominadas "outbound".

Não se discute aqui, que as práticas das partes, após a assinatura do contrato, representam a melhor evidência de intenção que tiveram ao contratar.

O que não se pode aceitar é que em virtude de contrato celebrado entre duas empresas que simultaneamente auferem e pagam rendimentos, sendo uma delas domiciliada no exterior, fique obstada a incidência do imposto de fonte e por outro lado, exigi-lo do contribuinte que realiza as mesmas operações, com empresas distintas,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.007561/2001-14
Acórdão nº. : 104-18.830

domiciliadas no exterior mas que não participam de “Rede” prevendo liquidação de seus direitos, de forma diferente.

Conforme salientado acima, não pode um contrato se sobrepor à lei, provocando total desigualdade de tratamento tributário entre contribuintes, como bem posto pela autoridade julgadora de primeira instância.

É de se observar ainda que não havia remessas de rendimentos ao beneficiário no exterior, exceto nos meses superavitários, tendo em vista o pactuado que previa forma de liquidação própria, através de compensação.

O fato é que houve o serviço prestado e houve a disponibilidade econômica, sem dúvida alguma. Apenas não houve, no momento, a movimentação de numerário envolvido nas transações.

Há de se considerar que ocorreu a aquisição de disponibilidade econômica e jurídica a partir do momento em que puderam as partes dispor de seus créditos para compor uma forma de liquidação dos direitos assim adquiridos, uma em relação a outra.

Aqui não se está tratando de simples crédito contábil, escritural, mas de crédito relativo à disponibilidade de direito



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.007561/2001-14
Acórdão nº. : 104-18.830

Estas são as razões pelas quais voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso mantendo-se a decisão de primeiro grau, inclusive quanto aos valores ali mencionados

Sala das Sessões - DF, em 19 de junho de 2002

Vera Cecília Mattos Vieira de Moraes.
VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES