



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.000014/2003-46
Recurso nº. : 139.989
Matéria : IRF - Ano(s): 2000
Recorrente : FCC – FORNECEDORA DE COMPONENTES QUÍMICOS E COUROS
LTDA
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ em PORTO ALEGRE – RS
Sessão de : 11 DE AGOSTO DE 2005
Acórdão nº. : 106-14.862

IRRF – EMPRÉSTIMOS – Não incidirá o imposto de renda retido na fonte quando comprovado que os valores entregues a dirigentes estão equiparados a título de empréstimo.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FCC – FORNECEDORA DE COMPONENTES QUÍMICOS E COUROS LTDA.

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

JOSE RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE

LUIZ ANTONIO DE PAULA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 SET 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, GONÇALO BONET ALLAGE, JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI e ANTONIO AUGUSTO SILVA PEREIRA DE CARVALHO (suplente convocado). Ausente, justificadamente, o Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.000014/2003-46
Acórdão nº : 106-14.862

Recurso nº. : 139.989
Recorrente : FCC – FORNECEDORA DE COMPONENTES QUÍMICOS E
COUROS LTDA

RELATÓRIO

FCC – Fornecedora de Componentes Químicos e Couros Ltda, já qualificada nos autos, inconformada com a decisão de primeiro grau de fls. 112-116, mediante Acórdão DRJ/POA nº 2.934, de 26 de setembro de 2004, prolatada pelos Membros da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre – RS, recorre a este Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário de fls. 120-145.

1. Da autuação

Contra a contribuinte acima mencionada, foi lavrado em 07/01/2003, o Auto de Infração de fls. 66-68, com ciência pessoal ao Representante da empresa na mesma data – fl. 66, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 35.787,26, sendo: R\$ 30.907,10 de multa exigida isoladamente e R\$ 4.880,16 de juros de mora, referente ao período de 2000, proveniente da falta de retenção do imposto de renda na fonte pela contribuinte na qualidade de fonte pagadora, conforme consta descrito no Relatório do Trabalho Fiscal de fls. 58-65.

A presente autuação foi capitulada no art. 843 e 953 do RIR/99.

O Auditor Fiscal da Receita Federal, autuante, descreveu no referido Relatório do Trabalho Fiscal que nos casos em que a fonte pagadora não efetuar a retenção do imposto de renda, e, sendo esta irregularidade constatada após a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, serão exigidos a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual. *DF*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.000014/2003-46
Acórdão nº : 106-14.862

2. Da Impugnação e do julgamento de Primeira Instância

A autuada irresignada com o lançamento apresentou a impugnação parcial de fls. 75-109, que após historiar os fatos registrados no auto de infração, se indispôs contra a exigência fiscal do item III – exigência do imposto de renda na fonte sobre vales, pela não aplicação da taxa SELIC, por inconstitucional e multa de 75%.

Os argumentos de defesa apresentados pela empresa foram sintetizados pela autoridade julgadora *a quo*, nos seguintes termos:

- o § 2º do art. 621 do RIR/99 não tem aplicação à espécie, pois este dispositivo não autoriza que mútuo venha a sofrer incidência de IRRF, de vez que não se encontra elencado como fato gerador do tributo;
- não há base legal para equiparar-se um empréstimo à remuneração de trabalho assalariado e assim sujeita-lo ao imposto de renda;
- o auto de infração contraria o Parecer PGFN/CAT/409/93, norma de caráter complementar à legislação tributária, nos termos do art. 146 do CTN e Portaria SRF nº 3608/94;
- o § 2º do art. 621 do RIR/99 não tem base legal, não podendo assim, vincular o contribuinte, principalmente quando a interpretação econômica que lhe deu base não tem correspondência ao caso em exame.

A impugnante destacou, ainda, sua concordância com a infração do item II do Trabalho Fiscal, ou seja, falta de retenção do imposto de renda sobre os pagamentos feitos pela pessoa jurídica à pessoa física (André Luiz Costa), tendo inclusive efetuado o devido recolhimento, conforme Darf de fl. 110.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.000014/2003-46
Acórdão nº : 106-14.862

O relator do voto condutor do r. acórdão ressaltou que deixou de apreciar os pleitos relativos à não aplicação da taxa Selic e da multa de ofício de 75% por serem estranhos à competência das instâncias administrativas.

E, em relação à matéria em discussão concluiu que como regra geral, os empréstimos não são considerados fatos geradores de imposto de renda, exceção é feita para o empréstimo efetuado à pessoa física sem previsão de cobrança de encargos financeiros, forma e prazo de pagamento, cumulativamente, para esse caso específico, aplica-se o disposto no § 2º do art. 621 do RIR/99.

A ementa que consubstancia a presente decisão é a seguinte:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF
Ano-calendário: 2000

Ementa: ADIANTAMENTOS DE RENDIMENTOS. O art. 621, § 2º, do RIR/99 estipula que o empréstimo efetuado a pessoa física sem previsão de cobrança de encargos financeiros, forma e prazo de pagamento, cumulativamente, deve ser considerado adiantamento – o que impõe a tributação na fonte.

Lançamento Procedente

3. Do Recurso Voluntário

A impugnante foi cientificada dessa decisão em 02/03/2004 ("AR" – fl. 119), e, com ela não se conformando, interpôs, por intermédio de seu advogado (mandato – fl. 146), dentro do tempo hábil, (31/03/2004), o Recurso Voluntário de fls. 120-145, repisando os termos impugnados, requerendo a improcedência do auto de infração, que pode assim ser resumido:

- o art. 621, *caput* e §1º cuida de regular uma situação específica, mas nunca introduzir um novo fato gerador, até porque não poderia;
- trata-se de regulamentar o recolhimento do imposto de renda na fonte quando os rendimentos, segundo a lei de regência (art. 7º, inciso I da Lei nº 7.713, de 1988), sejam pagos adiantamentos, o que a lei faz através de duas modalidades:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.000014/2003-46
Acórdão nº : 106-14.862

adiantamentos relativo ao próprio mês de competência e adiantamento relativo à competência diversas;

- note-se que o fato gerador é o mesmo em ambas as hipóteses de que cuida o art. 621: percepção de rendimentos, pagos ou creditados por pessoa jurídica, variando única e exclusivamente, a forma de pagamento;

- o § 2º, do art. 621 nada mais fez do que regular uma terceira situação, onde o legislador estabeleceu uma espécie de “presunção fiscal”, sem base legal, hipótese em que a fiscalização tributária depara-se com a entrega de numerário por uma pessoa jurídica a um beneficiário pessoa física, sem que tenha havido previsão de devolução e a cobrança de encargos;

- a respeito da matéria transcreveu ensinamentos doutrinários de Hiromi Higuchi;

- da norma invocada chega-se à conclusão de que em todas elas o fato gerador do imposto é precisamente o mesmo, sendo absurdo imaginar que o § 2º teria o condão de introduzir nova fonte (percepção de rendimentos adiantamente);

- e, ainda, nem mesmo a Lei nº 7.713, de 1988 exigiu o imposto de renda na fonte sobre mútuos;

- o rendimento que define a incidência do imposto de renda caracteriza-se sempre como uma vantagem, recebida em razão do trabalho, da cessão de uso de bens ou direitos ou de outras hipóteses previstas legalmente, incorrendo em todos esses casos a devolução dessa vantagem, o que, justamente, a caracteriza como rendimento e a diferencia do empréstimo;

- no caso concreto, o auto de infração versa sobre valores que efetivamente, foram devolvidos pelos diretores, antes mesmo de iniciada a ação fiscal. Assim, para que tais valores sejam considerados rendimentos, seria necessário caracteriza-lo como “remuneração mensal por prestação de serviços, de gratificações ou participações



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.000014/2003-46
Acórdão nº : 106-14.862

no resultado", na forma do art. 637 do RIR/99, entretanto, não é possível, pois os referidos valores foram devolvidos;

- transcreveu diversas ementas de Acórdãos do Conselho de Contribuintes onde foram decididos que comprovado tratar-se de empréstimo, ainda que rotulado como adiantamentos, não está configurado o fato gerador do imposto de renda, descabendo o lançamento;

- sobre tal situação já debruçou a Procuradoria da Fazenda Nacional no Parecer PGFN/CAT nº 409/93, que é exatamente caso em concreto;

- na espécie, quando da fiscalização, os valores já haviam sido restituídos à empresa, isso exclui qualquer tentativa de caracterizá-los como remuneração adiantada.

- está ausente os requisitos elencados no caput do art. 621 e no art. 7º, incisos I e II da Lei nº 7.713, de 1988 necessários para firmar a exigibilidade do IRRF;

- assim, não pode o aplicador perder de vista que o § 2º do art. 621 está inserido num contexto e tem um pressuposto básico e fundamental: os rendimentos, que são adiantados. Sem rendimentos, não há que se falar em aplicação do art. 621, seja no § 1º ou no § 2º;

- é manifesto equívoco em que incidiu a r. decisão recorrida, ao defender que o § 2º do art. 621 do RIR teria criado uma exceção, ao arrepio da lei, para incluir, como fato gerador do imposto de renda, determinada modalidade de empréstimo;

- por essas mesmas razões, o art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988, que versava sobre o imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido, criando ficção é bom lembrar que norma idêntica não existe no caso concreto;

- no momento em que existe parecer específico da Procuradoria da Fazenda Nacional, consagrando o entendimento do Poder Executivo a respeito da situação posta nos autos, entendeu-se que, tendo agido em conformidade com o que ali se



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.000014/2003-46
Acórdão nº : 106-14.862

continha, não poderia restar sujeita ao juízo discricionário da autoridade autuadora, sob pena de consagrar-se insegurança jurídica não querida pelo sistema;

- tal situação já foi enfrentada pelo Egrégio STF que definiu, precisamente, que não havendo mutação fática e aceito um determinado critério, não pode o fisco revisa-lo retroativamente, sob hipótese alguma (RE nº 34.385-MG);

- sustentou a autoridade julgadora de primeira instância que o referido Parecer da PGFN não vincularia a autuação da autoridade fiscal. Tal alegação, contudo contraria a jurisprudência do Conselho de Contribuintes;

- e, ainda, da mesma forma que a autoridade lançadora valeu-se do Parecer Normativo nº 02/96, deveria tê-lo feito com relação ao Parecer PGFN nº 409/93;

- também não pode prosperar o combatido lançamento, pois não há qualquer base legal para entender-se que um empréstimo possa ser assimilado a renda ou proventos acrescidos ao patrimônio do beneficiário;

- para justificar seu argumento novamente transcreveu ensinamentos doutrinários e o próprio Parecer PGFN/CAT nº 409/93;

- à luz do princípio da legalidade, não é possível constituir-se crédito tributário que não tem por fonte a lei, não obstante o v. acórdão *a quo* sustentar que o § 2º do RIR/99 veicula fonte autônoma de tributo, qual seja, o empréstimo sob determinadas condições;

- e, por último, questionou-se ainda a aplicação da taxa Selic para a cobrança dos juros de mora.

À fl. 165, consta a informação administrativa de que o arrolamento foi formalizado no processo sob o nº 11065.001163/2004-11.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.000014/2003-46
Acórdão nº : 106-14.862

VOTO

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

O presente Recurso Voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos no art. 33 do Decreto nº 70.235/72, inclusive quanto à tempestividade e garantia de instância, portanto, deve ser conhecido por esta Câmara.

Conforme já anteriormente relatado, o Recurso Voluntário tem por objeto reformar o Acórdão prolatado no âmbito da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS que, por unanimidade de votos, os Membros da 1ª Turma acordaram em considerar procedente o lançamento relativo à falta de retenção/recolhimento do imposto de renda retido na fonte quanto a pagamentos efetuados a dirigentes da empresa, pois em relação ao pagamento efetuado por prestação de serviços a autuada não impugnou.

No presente caso, discute-se acerca da incidência do imposto de renda na fonte sobre pagamentos efetuados pela autuada, a título de "vales", para diretores da empresa no ano de 2000, onde tais valores foram colocados à disposição dos dirigentes, sem cobrança de encargos financeiros, sendo que tais valores foram efetivamente devolvidos, antes mesmo de iniciada a ação fiscal, para comprovar foram anexadas cópias de cheques, fls. 40-42.

Da análise dos autos verifica-se que os valores atribuídos pela autuada aos seus dirigentes, a título de "vales", decorrem de obrigações colocados à disposição dos diretores, para restituição de recursos de caixa adiantados, sem a incidência de juros, conforme consta na resposta ao Termo de Solicitação de fls. 48-49.

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.000014/2003-46
Acórdão nº : 106-14.862

Verifica-se da mesma forma que a principal tese argumentativa da recorrente é que estes “Vales”, apesar da denominação atribuída, a mesma, na verdade, consistem em autênticos empréstimos (mútuos), dadas às características que lhe são próprias.

De acordo com o mestre Aurélio Buarque de Holanda Ferreira, (“in” Novo Dicionário da Língua Portuguesa, Nova Fronteira, 2ª edição, 1986, pág. 45), adiantamento, no sentido econômico/financeiro, significa “quantia paga antecipadamente por conta de salários, vencimentos, honorários, títulos de dívidas, etc.”.

O conceito de adiantamento se vincula, pois, a valores devidos por serviços prestados e/ou em curso, direito certo do contratado ou do credor, a receber em data aprazada. O qual, por acerto ou acordo entre as partes pode ser parcial ou totalmente antecipado ou adiantado.

Portanto, relativamente a salário, o conceito de adiantamento se encontra íntima e diretamente vinculado a trabalho efetivo, prestado ou em curso no próprio mês, – parte ou totalidade do salário devido antecipada face à data contratual ou legal de seu pagamento. Não a trabalho futuro, ainda a se concretizar. Portanto, incerto!

Do exposto segue-se que quaisquer outros valores entregues ao beneficiário que não estejam direta e intimamente vinculados a quantias devidas, direito adquirido por trabalho efetuado ou em curso, não incerto, descontáveis a futuro sobre salários futuros, quando e se concretizáveis, não se conceituam como rendimento tributável.

Assim, ainda que a fonte pagadora denomine “vales”, a entrega de valores ao dirigente para restituição futura, na verdade não se enquadra como adiantamento salarial no sentido exato do conceito, antes definido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.000014/2003-46
Acórdão nº : 106-14.862

Por outro lado, face ao conceito de renda, instituído pelo CTN, e a tributação corrente de rendimentos à medida de seu recebimento, de que trata a Lei nº 7.713/88, o artigo 7º do mesmo diploma legal procurou adequar o tratamento de salário e outros rendimentos pagos ou creditados por pessoas jurídicas ao novo conceito de incidência tributária, então em instituição.

Nem por isso se desvinculou o artigo 7º, da Lei nº 7.713/88 do conceito de renda do trabalho, contraprestação de serviço prestado com vínculo empregatício, de que trata o artigo 43 do CTN.

A própria Procuradoria da Fazenda Nacional, aliás, já se manifestou sobre o tema, conforme Parecer PGFN/CAT/NO 409/93. Na ementa do mencionado Parecer explicitou a PGFN, *verbis*:

A equiparação da entrega de valores a assalariado, a título de empréstimo, ao adiantamento de rendimentos sujeito à retenção do imposto na fonte, corresponde a nova definição de fato gerador, mediante ficção, sem base legal.

Nesse sentido as Instruções Normativas nº 49/89, em seu subinciso 14.2.2., 126/91, inciso 5.3.2. e 02/93, artigo 11, § 2º, ao interpretar o artigo 7º, II, da Lei nº 7.713/88, e exigir que valores colocados à disposição de assalariado por empregador, descontáveis em salários futuros sejam enquadráveis como adiantamentos salariais se não restituíveis também com encargos financeiros, extravasam o conceito de rendimento e extrapolam a disposição ínsita no mesmo artigo 7º e seus incisos da Lei nº 7.713/88.

Aliás, na mesma linha, concluiu o Parecer PGFN/CAT/º409/93, *verbis*:

40. Em vista de todo o exposto, assim passamos a concluir:

I - encontra-se viciado por ilegalidade o § 2º do art. 11 da Instrução Normativa nº 02, de 07.01.93, do Senhor Secretário da Receita Federal, por estar desvinculado do texto do art. 7º da Lei nº 7.713/88 ao estabelecer a ficção interpretativa de que o contrato de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.000014/2003-46
Acórdão nº : 106-14.862

empréstimo (mútuo) que não contenha, cumulativamente, previsão de cobrança de encargos financeiros, o prazo e a forma de pagamento, fica equiparado a adiantamento salarial.

Destarte, entendo que o lançamento não deve prevalecer, pois falece de legalidade objetiva e materialidade fática, inafastáveis pressupostos da determinação e exigência de créditos tributários em favor da União.

Do exposto, voto em dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 11 de agosto de 2005.


LUIZ ANTONIO DE PAULA