



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MAT

Sessão de 13 de outubro de 1986

ACORDÃO Nº 103-07.602

Recurso nº 47.509 - IRF. ANOS DE 1980 a 1983

Recorrente BADONI ATB. INDÚSTRIA METALMECÂNICA S/A

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SÃO PAULO (SP)

IRF - REMESSAS PARA O EXTERIOR - JUROS PAGÁVEIS SEMESTRALMENTE - FATO GERADOR.

Não há fato gerador do imposto de renda incidente na fonte quando os juros são contabilmente creditados ao beneficiário do rendimento em data anterior ao vencimento da obrigação, consoante os prazos ajustados em contrato de empréstimo, que se mantenha inalterado. O simples crédito contábil, antes da data aprazada para seu pagamento, não extingue a obrigação nem antecipa a sua exigibilidade pelo credor. O fato gerador do imposto na fonte, pelo crédito dos rendimentos, relaciona-se, necessariamente, com a aquisição da respectiva disponibilidade econômica ou jurídica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BADONI ATB INDÚSTRIA METALMECÂNICA S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros DÍCLER DE ASSUNÇÃO e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, que davam provimento, em parte, para que fosse corrigido o valor do imposto recolhido com o crédito contábil até a data da remessa.

Sala das Sessões (DF) ., em 13 de outubro de 1986

URGEL PEREIRA LOPES

PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:

JOSÉ NICODEMOS C. DE OLIVEIRA

PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

16 OUT 1986

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con
selheiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, AMAURY JOSÉ DE AQUINO
CARVALHO, LÓRGIO RIBEIRO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES,
e RICHARD ULRICH KREUTZER.

RECURSO Nº: 47.509

ACÓRDÃO Nº: 103-07.602

RECORRENTE: BADONI ATB INDÚSTRIA METALMECÂNICA S/A

R E L A T Ó R I O

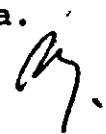
BADONI ATB INDÚSTRIA METALMECÂNICA S.A., contribuinte jurisdicionada à D.R.F. em São Paulo - SP, recorre a este Conselho pleiteando a reforma da decisão de primeiro grau.

2. Segundo o Auto de Infração de fls. 21, lavrado em 22.03.84, a contribuinte efetuou a seus credores no exterior deixando de recolher parte do imposto de renda na fonte, no montante de Cr\$ 3.617.484, o mesmo ocorrendo com a remessa de dividendos efetuada em 30.06.81, cuja diferença de imposto a recolher foi de Cr\$ 547.949,00, conforme demonstrativos. Deram-se por infringidos os arts. 554, I; 555, I; 574, IV; 576 e 577 do RIR/80.

A fiscalização foi iniciada em 04.01.84. Examinaram-se cópias de contratos de câmbio (fls. 2/12) e demonstrativos de cálculo do imposto decorrente sobre remessas de juros ao exterior fornecidos pela empresa (fls. 13/17). A partir desses dados, a fiscalização elaborou o demonstrativo de fls. 18, relacionando: certificado, valor, valor reajustado, imposto de renda e o valor recolhido, mais o demonstrativo de apuração do Imposto de Renda - Fonte de fls. 19, donde se extrai:

<u>Fato gerador</u>	<u>Imposto recolhido</u>	<u>Imposto a Recolher</u>
1980	3.308.955	733.442
1981	2.753.127	413.786
1982	5.366.644	368.499
1983	<u>7.182.066</u>	<u>2.649.706</u>
	18.610.792	4.165.433

A fls. 20 o demonstrativo da correção monetária, multa (50%) e juros de mora.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.602

3. Dentro do prazo a contribuinte ofereceu a impugnação de fls. 23/28. Preliminarmente, argui a nulidade do auto de infração, por não descrever os fatos com a necessária clareza, por os artigos citados estarem "em desacordo com os descritos no Decreto nº 85.450/80", e por os cálculos nos demonstrativos estarem errados.

Em seguida descreve que o autuante, entendendo que sobre as variações cambiais incide imposto de renda, autuou a impugnante para esta recolher o imposto sobre variações cambiais ocorridas nas remessas que esta efetuou aos seus credores no exterior, no valor de Cr\$ 3.617.484, acrescido de correção monetária, juros e multa, bem como a recolher a importância de Cr\$ 547.949, também acrescida de correção monetária juros e multa, referente à diferença do imposto de renda recolhido na remessa de dividendos efetuadas em 30.06.81.

Conta que, nos anos de 78/79, contraiu no exterior, com amparo na Lei nº 4.131/62, alterada pela Lei nº 4.390/64, empréstimos com o União de Bancos Suíços (Suíça) e Banco Europeu para a América Latina - BEAL (Bruxelas - Bélgica), registrados no Banco Central, no valor original de US\$ 1.000.000 cada um, destinados ao seu capital de giro, com juros pagáveis se mensalmente, correspondentes aos períodos de março/setembro, setembro/março, abril/outubro, outubro/abril, janeiro/julho e julho/janeiro.

Quanto aos juros que envolviam mais de um exercício, isto é, períodos de setembro/março, outubro/abril e julho/janeiro, a impugnante, em 31 de dezembro de cada ano, por força do regime de competência, utilizando a taxa de câmbio desse dia, debitava a despesas os juros compreendidos entre setembro-dezembro, outubro-dezembro e julho-dezembro e, em contrapartida, creditava ao credor do exterior, sem, contudo, enviar-lhe os dólares correspondentes, por impedimento do Banco Central, recolhendo o imposto devido dentro do prazo legal.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.602

Quando vencia a semestralidade desses juros, a autuada, fazia o lançamento complementar nos respectivos prazos de vencimento, isto é, calculava os juros dos períodos de janeiro até o vencimento (mar, abril, ou janeiro, conforme o caso), à taxa de câmbio do dia das remessas, e recolhia o imposto de renda devido no prazo legal, remetendo ao credor do exterior os dólares correspondentes a esses lançamentos mais os dólares correspondentes aos juros lançados em 31 de dezembro.

Prossegue: como se verifica, devido às variações cambiais ocorridas, os dólares, convertidos em cruzeiros, creditados ao financiador em 31 de dezembro, correspondiam aos mesmos dólares por ocasião da remessa e, em cruzeiros, o mesmo valor, mais a variação cambial ocorrida no período compreendido entre o crédito efetuado e a efetiva remessa.

A partir dessa explicação sustenta que não há incidência do imposto de renda sobre essas variações cambiais, pois, consoante o art. 575, IV, do RIR/80, o fato gerador é o pagamento, crédito, entrega ou remessa. Logicamente, a hipótese que ocorrer em primeiro lugar determinará o fato gerador do imposto (faz referência ao nº dos PN's-CST nº 487/70 e 140/73). Menciona, ainda, parecer dado pela Divisão de Tributação do Ministério da Fazenda (?) no processo nº 66.916/65.

Quanto à diferença de imposto na remessa de dividendos efetuada em 30.06.81, admitiu a exigência e recolheu o crédito tributário, conforme cópia de DARF a fls. 53.

4. Informação fiscal a fls. 58/59 contraditando a impugnação e invocando, inclusive, o Parecer CST/SIPR nº 2.488, de 31.08.82 (cópia a fls. 55/56).

5. A decisão de primeiro grau, a fls. 61/64, assim se fundamentou e concluiu:



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.602

"PRELIMINARMENTE, não pode ser acolhida a nulidade argüida porquanto, muito embora sucintamente descritos os fatos que originaram o auto de infração (fls. 21), o contribuinte não foi prejudicado no seu direito de defesa, que foi amplamente exercido às fls. 23/28. O enquadramento legal está correto, com exceção do art. 574 - IV que, na realidade, é 575 - IV.

Quanto aos cálculos efetuados pela autuante, o contribuinte se limitou a dizer que estão incorretos, não apontando quais os erros, nem tampouco justificando o que afirma.

Do Mérito.

Conforme a informação fiscal de fls. 58/59, cujo conteúdo ora se ratifica "in totum", o procedimento da fiscalização encontra respaldo na legislação regente.

Assim:

1 - O Parecer Normativo CST 487/70, ao dizer que "... o imposto deve ser retido não apenas por ocasião da remessa, mas quando a importância é creditada, empregada, paga ou entregue ...", prevê a incidência do imposto sobre a diferença, a maior, entre o valor creditado e o efetivamente remetido a posterior, pois a expressão não apenas indica condição não excludente;

2 - Quanto à decisão, em consulta formulada por outro contribuinte, processo 66.916/65, DRI, foi revogada pela IN nº 9, de 6/10/69 (fls. 57);

3 - O Parecer CST/SIPR nº 2.488, de 31/8/82 (fls. 55/56), interpretando a matéria, conclui que:

"No cálculo do imposto sobre juros remetidos a credor no exterior, deve prevalecer a taxa cambial vigente no momento da remessa."

Cita Parecer, itens do Parecer do Sr. Procurador da Fazenda Nacional, contido no Processo nº 19335/67, aprovado pelo Sr. Ministro da Fazenda que, entre outras coisas, estabelece:

"... mesmo que o imposto tivesse sido recolhido nas datas dos vencimentos dos juros, pelas taxas cambiais da época, e posteriormente viesse a quantia em cruzeiros sofrer variação para mais, na ocasião da remessa, não haveria dispensa ou isenção do tributo sobre essa diferença em cruzeiros que sai da economia nacional para atender ao pagamento de rendimentos de residentes ou domiciliados no exterior."



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.602

Isto posto, e

CONSIDERANDO a tempestividade da impugnação;

CONSIDERANDO que o processo tramitou regularmente,

CONSIDERANDO que o auto de infração está corretamente embasados nos arts. 554 - I, 555 - I, 575 - IV, 576 e 577, todos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 85.450/80;

CONSIDERANDO que as normas interpretativas também corroboram o acerto do procedimento adotado pela fiscalização;

CONSIDERANDO que houve recolhimento da parte não litigiosa; e

CONSIDERANDO tudo o mais que do processo consta,

Decido tomar conhecimento da impugnação, para, no mérito, INDEFERÍ-LA."

6. Ciente em 13.05.86, a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 78/85, protocolizado em 10.06.86. Insiste na preliminar de nulidade do Auto de Infração. Aponta erros na tomada de valores, a que simplesmente aludira na impugnação. No mais, desenvolve a mesma tese esposada na primeira defesa, quanto à base de cálculo e ocorrência do fato gerador.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES, Relator:

O recurso é tempestivo.

Segundo admite a própria contribuinte, de modo expresso, contraiu ela empréstimos no exterior "com juros pagáveis semestralmente".

Trata-se, sem dúvida, de juros compensatórios, estipulados contratualmente, que fluíam desde o contrato de mútuo, mas não exigíveis enquanto não completado o semestre, vez que, antes de terminado esse período, o credor não tinha pretensão, ou, mesmo se tivesse a pretensão, não tinha a ação. Em su-

17.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.602

ma: vigorando o contrato normalmente, os juros iam fluindo, à medida que o tempo corria, mas o credor não podia exigí-los enquanto não completado o semestre.

Tais juros, do ponto de vista da incidência do imposto de renda, eram rendimentos do capital, como é óbvio. Tributáveis, sim, quando o credor adquirisse a correspondente disponibilidade econômica ou jurídica. A disponibilidade econômica, no caso, está fora de questão. Vejamos a disponibilidade jurídica. Esta, só existe quando o beneficiário do rendimento dispõe de título, não sujeito a condição, termo ou modo, para realizar seu direito de crédito, convertendo a disponibilidade jurídica em disponibilidade econômica. Aqui trata-se de tributação na fonte, onde perdem substância os regimes de competência e de caixa. Enfim, há disponibilidade jurídica quando o credor tem pretensão e/ou ação, podendo exigir o que lhe é devido, sem que o devedor tenha exceção plausível.

Ora, no caso destes autos, os juros são devidos "ex contractu", a serem pagos na periodicidade vista acima. Essa obrigação contratual, e tudo o que lhe é inerente, não foi nem podia ser alterada pelo registro contábil na data de encerramento do exercício social da recorrente, quando ela creditou a seus credores do exterior os juros até então contados, embora não inteirados os semestres. Se tal crédito tivesse a virtude de tornar exigíveis os juros até então corridos, teríamos, no mínimo, alteração contratual unilateral. Por essa alteração contratual feita à revelia dos credores do exterior teríamos que a exigibilidade dos juros, semestral, "ex contractu", antecipava-se para a data do encerramento do exercício da recorrente, não mais por força do contrato, mas sim em virtude de lançamento contábil.

Nos negócios bilaterais entre pessoas jurídicas, como, por exemplo, no negócio mais comum que é o de compra e venda, os lançamentos contábeis numa delas encontram contrapartida inversa na outra, pelo menos nos casos mais costumeiros. Assim,



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.602

quando A registra uma compra feita a B, B registra a correspondente venda a A. Embora cada uma das empresas cuide de seus registros individualmente, não é difícil a A saber o que B registrou, e vice-versa, seja por presunção, seja por exame pericial em cada uma das empresas, remédio a que às vezes se recorre para coleta de provas necessárias ao deslinde de litígios.

Na hipótese dos autos, tendo a recorrente creditado, unilateralmente, sem ter dado aviso, ao que se saiba, a seus credores do exterior, caso esses lançamentos tivessem a virtude de tornarem exigíveis os juros na data em que foram contabilmente creditados, teria havido, inclusive, antecipação do "dies a quo" do prazo prescricional por ato unilateral da devedora, sem que os credores o soubessem.

O fato verdadeiramente inarredável é que o crédito contábil antes de vencido o semestre nem alterou a periodicidade do pagamento dos juros, que continuaram sendo devidos em ração dos contratos de empréstimos, nem propiciou aos credores do exterior o direito de exigir esses juros antes de vencido o semestre, o que implica dizer que esses credores não adquiriram a correspondente disponibilidade jurídica, muito menos a econômica. Pois, não se pode confundir disponibilidade de crédito a renda com disponibilidade de renda. É evidente que, cuidando-se de empréstimos entre pessoas jurídicas, e seguindo-se o regime de competência, a apropriação das receitas e das despesas dos juros segue critérios próprios desse regime de competência, que não se encaixam com que foi dito acima referentemente à tributação na fonte.

É certo que a recorrente e seus credores poderiam ter acordado, por alteração contratual, expressa ou tácita, no pagamento dos juros antecipadamente, em relação à semestralidade contratual. Mas aí haveria modificação de cláusulas contratuais, bilateralmente ajustadas, o que nada tem a ver com crédito contá



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.602

bil ao fim do exercício social, como foi feito.

Costuma-se dizer que o fato gerador do imposto de renda na fonte ocorre quando os rendimentos são pagos, credita-
dos, empregados remetidos ou entregues ao beneficiário. O en-
tendimento vem do art. 5º da Lei nº 4.154/62, consolidado no
art. 577 do RIR/80.

Porém, em qualquer das situações é indispensável
que o beneficiário adquira a disponibilidade econômica ou jurídi-
ca dos rendimentos, sem o que não há fato gerador. Conforme se
decidiu no Acórdão nº CSRF/01-0.632, de 11.04.86, de que nos dá
notícia parte da sua ementa:

"Há disponibilidade jurídica quando se adquire títu-
lo vencido, ou quando este vencer, ocasião em
que exsurge o direito à pretensão e/ou à ação para
se exigir o crédito. Enquanto o direito não pu-
der ser exigido, tem-se direito de crédito, mas
não ainda disponibilidade jurídica de renda." (Gri-
fei).

Em vista de todo o exposto, tenho para mim que os
lançamentos contábeis de fim de exercício social, creditando aos
beneficiários do exterior os juros até então produzidos, não de-
terminaram a ocorrência do fato gerador do imposto de renda inci-
dente na fonte, sem prejuízo de que a recorrente pudesse ter
apropriado esses juros como despesas incorridas nesse exercício.
O fato gerador ocorreu, de fato e de direito, quando completa-
do o semestre que os tornou exigíveis.

Incide, então, o art. 143 do CTN, "in verbis":

"Art. 143 - Salvo disposição de lei em contrário ,
quando o valor tributário esteja expresso em moe-
da estrangeira, no lançamento far-se-á sua con-
versão em moeda nacional ao câmbio do dia da ocor-
rência do fato gerador da obrigação."



Por valor tributário entenda-se base de cálculo ou, como preferem alguns, base imponible.

Nas operações em que há credores no exterior pode ocorrer que as prestações devidas estejam estipuladas em moeda estrangeira. Se essas prestações significarem rendimentos tributáveis, temos a base de cálculo fixada em moeda estrangeira. É claro que aplicada a alíquota sobre o valor indicado em moeda estrangeira encontrar-se-ia um valor também em moeda estrangeira. Porém, o imposto de renda, no Brasil, é devido em moeda nacional. Logo, para se achar o "quantum debeatur", é indispensável, primeiro, converter a base de cálculo expressa em moeda estrangeira para moeda nacional, para, em seguida, calcular-se o imposto devido em moeda nacional. Utiliza-se, então, a taxa de câmbio do dia da ocorrência do fato gerador. Sobre os cruzeiros (hoje, cruzados) apurados aplica-se a alíquota vigente nessa data.

Não discrepa do que foi dito acima o item 7 do Parecer Normativo CST nº 140/73. Realmente, considerados os juros, o fato gerador ocorre quando verificado o primeiro dos eventos dentre os enumerados a seguir: (a fonte pagadora) os pagar, creditar, empregar, remeter ou entregar. Contudo, sem esquecer, como sublinhado: pagar, creditar, empregar, remeter ou entregar rendimentos tributáveis que traduzam a correspondente aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, sem o que não há fato gerador, nem obrigação tributária.

A contribuinte ainda se deteve na demonstração de erros na tomada de valores por parte da fiscalização.

Parece ter razão ao referir os itens 1º e 3º do Demonstrativo da Correção Monetária e Juros de Mora de fls. 20, onde há erros aritméticos a serem sanados na fase de cobrança.

Noutra parte, alonga-se em demonstrativo e cálculos de juros, o que é e o que não é de responsabilidade do Banco Central, o que o fisco considerou e o que o fisco não considerou, o

7.

que ela considera taxa real etc., nomeadamente em relação aos itens 3º e 7º do demonstrativo de fls. 18.

Certo é que os contribuintes que recorrem à .. segunda instância administrativa não estão adstritos ao teor e conteúdo da defesa inicial.

Certo é, também, que questões como cálculos, valores considerados ou não, melhor ficariam situados desde a defesa inicial, mormente se todos os dados, como os levantados neste recurso, já eram disponíveis naquela altura.

O Conselho deveria ser poupado de acertos aritméticos, a menos que esses problemas, expressamente apontados na impugnação, fossem ignorados ou mal apreciados na primeira instância.

Um processo digno do nome tem sua ordem, que não se compagina com o tumulto.

À vista dos elementos dos autos, nada vi que dê razão às pretensões da recorrente.

Aliás, já que se aludiu a tumulto processual, mais uma vez a suspeita persiste na mente, quando nos debruçamos sobre a esdrúxula preliminar de nulidade argüida.

Com efeito, ao rejeitá-la, o julgador singular escreveu: "... muito embora sucintamente descritos os fatos que originaram o auto de infração (fls. 21), o contribuinte não foi prejudicado no seu direito de defesa, que foi amplamente exercido às fls. 23/28."

Insistindo no tema, vem a contribuinte, no seu recurso, afirmar que o julgador a "quo" "... não decidiu com acerto: primeiro, porque não acolheu a nulidade argüida pela recorrente, tendo em vista que reconhece a falta de clareza na descrição dos fatos..."



Ora, admitir descrição sucinta (= que consta de poucas palavras; breve, resumido, condensado, conciso) nada tem a ver com reconhecer falta de clareza.

Bem se pode ser sucinto, ou conciso, e ser-se claro, preciso e objetivo, enquanto que a prolixidade, a abundância, a profusão, podem resultar em verborragia, verborrêia, verbiagem, logorrêia (etc. etc) inúteis.

Seja como for, se se começa por distorcer as palavras e o sentido em que foram empregadas na decisão recorrida, fica-se em dúvida quanto à veracidade das demais razões da defesa.

Prejudicada, pois, a preliminar argüida.

Isto posto, nego provimento ao recurso.

Brasília-DF., em 13 de outubro de 1986.


URGEL PEREIRA LOPES - RELATOR