



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.005907/2001-19
Recurso nº. : 150.143
Matéria : IRF - Ano(s): 1997
Recorrente : J. P. O. EXPORTAÇÃO, IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida : 7ª TURMA/DRJ - SÃO PAULO/SP I
Sessão de : 24 DE JANEIRO DE 2007
Acórdão nº. : 106-16.071

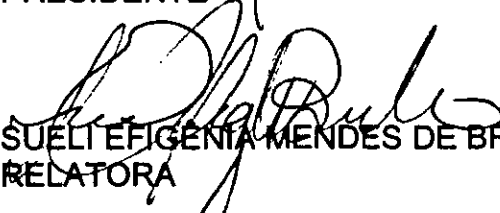
IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. CRÉDITO CONTÁBIL. RESIDENTES OU DOMICILIADOS NO EXTERIOR. FATO GERADOR - Estão sujeitas à incidência do imposto na fonte as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, por fonte situada no país. O registro contábil do crédito não caracteriza disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interpostos por J. P. O. EXPORTAÇÃO, IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro José Ribamar Barros Penha.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 02 ABR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ CARLOS DA MATTÁ RIVITTI, LUIZ ANTONIO DE PAULA, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, ISABEL APARECIDA STUANI (Suplente convocada) e GONÇALO BONET ALLAGE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13808.005907/2001-19
Acórdão nº : 106-16.071

Recurso nº. : 150.143
Recorrente : J. P. O. EXPORTAÇÃO, IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA.

RELATÓRIO

Nos termos do Auto de Infração de fls. 102 a 104, exige-se da contribuinte imposto sobre a renda no valor de R\$ 253.341,00, acrescido de multa no valor de R\$ 190.005,75 e juros de mora no valor de R\$ 209.017,03, decorrentes de falta de recolhimento do imposto de renda retido na fonte sobre rendimentos de residentes ou domiciliados no exterior, creditados nos meses de junho a dezembro de 1997.

Cientificada do lançamento (fl. 102), a contribuinte, por procurador (fl. 119), apresentou a impugnação de fls. 107 a 118, instruída com os documentos de fls. 120 a 145.

A 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo, por unanimidade de votos, manteve o lançamento, em decisão de fls. 151 a 162, resumindo seu entendimento na seguinte ementa:

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. RENDIMENTOS DE RESIDENTES OU DOMICILIADOS NO EXTERIOR.

O imposto de renda retido na fonte (IRRF), quando o beneficiário for residente ou domiciliado no exterior, deve ser retido e recolhido no momento da ocorrência do fato gerador do imposto – pagamento, crédito, entrega emprego ou remessa.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. ILEGALIDADE.

A aferição de inconstitucionalidade ou ilegalidade da legislação tributária é matéria que compete exclusivamente ao Poder Judiciário, cabendo ao Poder Executivo, bem como a seus todos seus agentes, o estrito cumprimento das leis regularmente editadas.

Dessa decisão a contribuinte tomou ciência em 24/12/2005 (fl. 163, v.) e, na guarda do prazo legal, por procurador (fl. 181), apresentou recurso de fls. 165 a 178, acompanhado dos documentos de fls. 182 a 235, alegando, em síntese:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13808.005907/2001-19
Acórdão nº : 106-16.071

- é certo que a remuneração que seria paga pela recorrente à *De Santi & Vallone, Inc.*, sendo esta beneficiária pessoa não-residente no País, estaria sujeita à incidência do IR-Fonte, à alíquota de 15% nos termos do artigo 72 da Lei nº 9.430, de 1996;

- independentemente da natureza da remuneração paga, o fato gerador do IR-Fonte, assim como do imposto de renda em geral consiste em auferir renda, assim entendida como produto do capital, do trabalho, ou da combinação de ambos, ou proventos de qualquer natureza, que impliquem acréscimo patrimonial, riqueza nova, ingresso de novos recursos, obtenção efetiva de renda, disponibilidade econômica e jurídica de receita, admissão real de lucro, aquisição de provento original, para a pessoa que os auferir, tudo de acordo com o artigo 43 do CTN;

- tal acréscimo patrimonial é tido como efetivamente ocorrido no momento em que o contribuinte detenha a disponibilidade econômica ou jurídica da renda, consoante o artigo 43 do CTN;

- ainda que a lei estabeleça outro momento para a incidência do imposto de renda, independentemente da modalidade do mesmo, este deve sempre ser posterior ou concomitante à aquisição da disponibilidade jurídica ou econômica da renda;

- vale dizer, a disponibilidade jurídica ou econômica é critério essencial para a configuração do fato gerador do imposto de renda, sendo que qualquer outro critério eleito pela lei deve estar em consonância com o referido critério;

- neste sentido, o artigo 72, da Lei nº 9.430, de 1996, estabelece que o fato gerador do IR-Fonte devido por não residente, no caso de rendimentos relativos a licença de direitos de televisão, ocorre quando a fonte pagar, creditar, empregar, remeter ou entregar. Ou seja, considera-se que há a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda somente quando houver pagamento, crédito, emprego, remessa ou entrega ao beneficiário;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13808.005907/2001-19
Acórdão nº : 106-16.071

- adquirir a disponibilidade de algo é adquirir o poder de dispor sobre isso, ou seja, gozar da livre faculdade de dar ao bem ou direito a utilidade que desejar o seu beneficiário;

- no caso da renda, dispor da mesma implica que seu titular possa dela fazer o que bem entender, no momento que quiser;

- portanto, não há aquisição de disponibilidade de bem ou direito quando alguém não tenha a faculdade de usar e/ou gozar aqueles como melhor lhe aprouver e a qualquer tempo;

- além do conceito de disposição, cabe também identificar em que acepção o artigo 43 do CTN empregou a locução disponibilidade econômica e jurídica;

- tanto a disponibilidade jurídica quanto a econômica, implicam que o beneficiário tenha a faculdade de usar ou gozar como e quando quiser. Assim, a renda deve estar a livre disposição do interessado, sem nada que o impeça de fazer uso daquela;

- o fato gerador do IR-Fonte devido por não residente ocorre somente com a conjugação da aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda e seu pagamento, crédito, remessa, emprego ou entrega;

- o crédito a que faz referência o artigo 72 da Lei nº 9.430, de 1996, por estar necessariamente "atado" ao conceito de disponibilidade jurídica e econômica de renda, somente pode ter o significado de transferência de moeda escritural, crédito pecuniário em instituição financeira em favor ou em nome do beneficiário, depósito em conta bancária de titularidade do beneficiário;

- corresponde, portanto, à colocação, por meio de instituição financeira, em nome ou a disposição do beneficiário, de valor pecuniário em moeda escritural – sem nenhuma condição, que afete a disponibilidade econômica ou juridicamente por parte deste – que, portanto, efetivamente agregue riqueza nova e perene ao patrimônio do beneficiário;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13808.005907/2001-19
Acórdão nº : 106-16.071

- ainda que as obrigações relativas ao período compreendido entre julho a dezembro de 1997 fossem, ao final, efetivamente declarados como exigíveis, de fato e de direito, pela De Santi & Vallone, Inc., ocorreu que os mesmos não foram à época (e nem nunca) a ela disponibilizados;

- não parece razoável que possa se entender que o registro contábil (por parte de uma empresa local) de uma obrigação que nem sequer se consumou possa significar renda para uma pessoa não residente no nosso País;

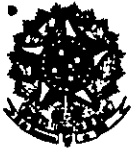
- mesmo com toda a dose de conservadorismo, presunção e discricionariedade que este possa ter tido – a par de tudo quanto seja legal e ilegítimo – apegar-se somente e tão-somente a um aspecto formal, artificial e abstrato, totalmente apartado da verdade material, ou seja, a um simples e mero registro contábil de uma provisão, para então cobrar impostos, não pode ser algo nem minimamente aceitável num Estado de Direito;

- sob a ótica do beneficiário do rendimento, a provisão contábil da obrigação correspondente não consubstancia título de aquisição da respectiva disponibilidade, isto é, não confere ao beneficiário o poder de dispor o valor correspondente à obrigação provisionada, como seu, que ficaria sendo, caso se tratasse de um crédito nominal, incondicional, positivamente feito a seu favor pela fonte pagadora;

- ademais, um direito pode até existir e ser exigível, mas, enquanto não colocado à livre disposição do beneficiário, não há que se falar em incidência do imposto de renda, haja vista a inexistência de disponibilidade econômica ou jurídica da renda;

- é justamente esse o caso dos autos, vez que os pagamentos são existentes, exigíveis e foram contabilizados no passivo do devedor, mas não estava disponível o direito às comissões vencidas e não pagas;

- a recorrente efetuou o lançamento contábil das contas a pagar obedecendo ao regime de competência a que estão sujeitas as pessoas jurídicas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13808.005907/2001-19
Acórdão nº : 106-16.071

residentes no país, conforme artigo 177 da Lei nº 6.404, de 1976, e artigo 171, do RIR/1994;

- pelo regime de competência, os custos e despesas devem ser considerados em função do momento em que incorridos, e não em virtude do efetivo desembolso financeiro que acarretam;

- por este motivo, resta ainda mais evidenciado que um lançamento contábil de contas a pagar não implica necessariamente disponibilização de rendimentos ao beneficiário;

- mesmo que se admita a equiparação do crédito contábil à disponibilização de rendimentos, restariam sem sentido as demais ações previstas como hipóteses de disponibilização de IR-Fonte devido por não residente, quais sejam, pagamento, emprego remessa ou entrega;

- o crédito contábil de uma obrigação deve sempre ser lançado por regime de competência, ou seja, em função do momento em que incorrida, com efeito, o incorrer numa obrigação em termos cronológicos, é sempre anterior ao vencimento da dívida e, portanto, anterior às ações de pagamento, emprego, remessa ou entrega de rendimentos;

- isto implicaria afirmar que tais hipóteses de ocorrência de fato gerador de IRF devido por não residente são "letra morta", haja vista que o fato gerador sempre ocorreria no crédito contábil. Interpretação esta nitidamente cabida;

- o recorrente sequer possuía meios para disponibilizar rendimentos a quem quer que fosse. Tanto era assim, que o mesmo auditor fiscal, em auto de infração e imposição de multa lavrado em apartado – Processo nº 13808.002506/2001-07, ordenou a glosa das despesas correspondentes a referido crédito contábil, dada a inexistência de receita correspondente;

- ao considerar indedutível parte das quantias provisionadas, as vencidas e debitadas em conta de resultado de 30/9/1997 a 31/12/1997), a pretexto de que seriam despesas não operacionais e portanto não necessárias à atividade da ora



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13808.005907/2001-19
Acórdão nº : 106-16.071

recorrente, o auditor fiscal nada mais fez do que reconhecer que as mesmas nunca existiram;

- tendo assumido a inexistência da despesa, a recorrente encerrou o debate instaurado no processo acima referido, mediante o recolhimento tempestivo, em caráter incontestado, dos valores lançados de ofício a título de IRPJ e CSLL, a partir da recomposição do lucro tributável da empresa, após a glosa das despesas em questão, nos montantes de R\$ 4.748,84 e de R\$ 2.532,71, respectivamente, inclusive beneficiando-se da redução da multa em 50%, tal como atestam os documentos comprobatórios de arrecadação.

Por último, requer o provimento do recurso.

Consta a fl. 193, arrolamento de bens exigido pelo art. 32, § 2º da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002 e Instrução Normativa SRF nº 264/2002.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13808.005907/2001-19
Acórdão nº : 106-16.071

VOTO

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

O recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele conheço.

O imposto lançado está disciplinado pelo art. 72, da Lei 9.430 de 27 de dezembro de 1996, que assim preceitua:

Art. 72. Estão sujeitas à incidência do imposto na fonte, à alíquota de quinze por cento, as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas para o exterior pela aquisição ou pela remuneração, a qualquer título, de qualquer forma de direito, inclusive à transmissão, por meio de rádio ou televisão ou por qualquer outro meio, de quaisquer filmes ou eventos, mesmo os de competições desportivas das quais faça parte representação brasileira.

A discussão nos autos é definir se a escrituração contábil das despesas, sem a efetiva remessa ao beneficiário no exterior, obriga a fonte pagadora ao recolhimento do imposto.

Matéria semelhante foi enfrentada pelo Conselheiro José Clóvis Alves no Acórdão nº 102-29.889, de 18/5/1995, que, ao analisar as expressões dos artigos 554, 555 e 575 do RIR/1980, chegou as seguintes conclusões, em resumo:

- que o imposto de renda na fonte incide quando percebidos, sendo a retenção obrigatória na data do pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa;
- o termo "crédito" indica que o imposto é devido no momento em que o rendimento se torna juridicamente disponível;
- "o crédito contábil, como simples provisionamento dos juros para pagamento de obrigação a vencer, em respeito ao regime de competência, sem que o aplicador possa juridicamente reclamar tal valor, pelo não vencimento da obrigação, não é fato gerador do imposto, ocorrendo tão logo esta condição seja implementada".

Nesse sentido, também o Acórdão nº 103-7.602 (24/5/1988), no qual ficou decidido que: "não há fato gerador do imposto incidente na fonte quando os juros são contabilmente creditados ao beneficiário do rendimento em data anterior ao



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13808.005907/2001-19
Acórdão nº : 106-16.071

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 de renda na fonte, pelo crédito dos rendimentos, relaciona-se, necessariamente, com a aquisição da respectiva disponibilidade econômica ou jurídica”.

A Lei nº 5.162 de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, no artigo 43 define o fato gerador do imposto como a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, e no artigo 116 registra que se considera ocorrido: I -tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios; II – tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja devidamente constituída, nos termos do direito aplicável.

Desse modo, o imposto incide apenas no momento que o sujeito passivo de fato tenha adquirido a disponibilidade econômica ou jurídica.

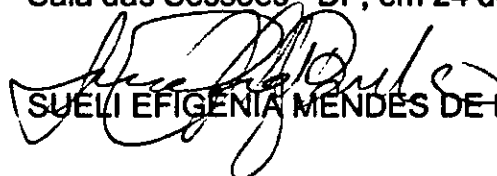
Como não está comprovado nos autos que os valores foram remetidos para o exterior, resta a análise se o registro do crédito na contabilidade, implica em disponibilidade econômica.

Hugo de Brito Machado, *in* Curso de Direito Tributário, São Paulo, Malheiros: 1998, p. 221, discorre que “a disponibilidade jurídica ocorre com o crédito, à disposição do sócio, de sua parte no lucro da parte no lucro da pessoa jurídica. Disponibilidade sem qualquer obstáculo. Se o sócio, para haver essa participação, precisa acionar a pessoa jurídica, então na verdade não tem ele a disponibilidade”.

Assim sendo, pode-se concluir que o simples crédito na contabilidade, não caracteriza a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da empresa beneficiária do pagamento.

Posto isso, voto por dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 24 de janeiro de 2007.


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO