



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.000029/00-85  
Recurso nº. : 134.395 - EX OFFICIO  
Matéria : IRF - Ano(s): 1994 a 1998  
Recorrente : 2ª TURMA/DRJ no RIO DE JANEIRO - RJ I  
Interessada : EMPRESA BRASILEIRA DE TELECOMUNICAÇÕES S.A. -  
EMBRATEL  
Sessão de : 04 DE DEZEMBRO DE 2003  
Acórdão nº. : 106-13.741

**IRRF - RENDIMENTOS PAGOS A BENEFICIÁRIOS NO EXTERIOR - FATO GERADOR E BASE DE CÁLCULO** - A incidência do imposto de renda retido na fonte, sobre pagamentos feitos por operadoras de telefonia no Brasil, por serviços prestados (tráfego sainete) por operadoras situadas no exterior, ocorre sob a disciplina do regime de caixa, sem prejuízo da escrituração e controle contábil dos serviços prestados, conforme o regime de competência. Assim, as datas e os montantes tributáveis são definidos com base nos rendimentos efetivamente remetidos aos beneficiários no exterior.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pela 2ª TURMA/DRJ no RIO DE JANEIRO - RJ I.

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

JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA  
PRESIDENTE

WILFRIDO AUGUSTO MARQUES  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 FEV 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, THAISA JANSEN PEREIRA, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, LUIZ ANTONIO DE PAULA e EDISON CARLOS FERNANDES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 15374.000029/00-85  
Acórdão nº : 106-13.741

Recurso nº : 134.395 - EX OFFICIO  
Recorrente : 2ª TURMA/DRJ no RIO DE JANEIRO - RJ I  
Interessada : EMPRESA BRASILEIRA DE TELECOMUNICAÇÕES S.A. - EMBRATEL

**R E L A T Ó R I O**

A 2ª Turma da DRJ do Rio de Janeiro recorre de ofício do acórdão prolatado nestes autos, tendo em vista exoneração de crédito fiscal acima do limite preconizado na Portaria 333/97 (art. 34, I do Decreto nº 70.235/72).

A autuação em tela, referente a não recolhimento de imposto retido na fonte no período de 1994 a 1998, teve início após resposta negativa ao pleito consultivo apresentado pela contribuinte (fls. 97/111). Na consulta a empresa questionava os pagamentos feitos pela empresa de telecomunicação nacional, às empresas do mesmo ramo no exterior, pelos serviços de transmissão das ligações internacionais originadas no Brasil.

Entendendo serem isentas tais remessas ao exterior, a ora Interessada deixou de reter na fonte o imposto no período abrangido na autuação. Formulava então consulta sobre o acerto de seu procedimento. Diante da conclusão em consulta de que tais remessas não seriam isentas, a empresa, procurando evitar autuação, impetrou mandado de segurança (23.09.99), tendo obtido liminar (em 30.09.99) para suspender a exigibilidade do crédito pertinente à consulta.

A despeito da liminar concedida, tendo em vista o prazo decadencial para lançamento do tributo, as operações em tela foram objeto de autuação, sendo constituída exigência tributária em 23.12.99.

Recebendo a intimação do lançamento tributário, a contribuinte apresentou impugnação em que alegou, em preliminar:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 15374.000029/00-85  
Acórdão nº : 106-13.741

- o meio correto para efetuar o lançamento seria a notificação de lançamento, tendo em vista a consulta prévia;
- a base de cálculo foi apurada de forma equivocada. "O IRFonte é um tributo que somente é devido quando da efetiva disponibilidade dos rendimentos ao beneficiário", razão pela qual deve ser observado o regime de caixa e não o de competência. Isto porque, "apenas quando ocorrer a liquidação da obrigação – por meio de pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa dos rendimentos – nasce a obrigação da EMBRATEL de reter e recolher o IRFonte aos cofres públicos". De forma que, resta claro, a insubsistência do lançamento;
- não são devidos os juros moratórios lançados, uma vez que o crédito tributário teve sua exigibilidade suspensa em razão de liminar conferida em Mandado de Segurança.

No mérito, aduz que não é possível se falar em concomitância do processo administrativo com processo judicial, de modo que considera devam ser apreciados todos os argumentos meritórios. Neste sentido, discuti a incidência do IRFonte sobre as remessas em questão, haja vista a existência de norma isentiva internacional.

Em análise à Impugnação, a 2ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ julgou parcialmente procedente o lançamento (fls. 639/680), acolhendo a preliminar de incorreção da base de cálculo apurada, conforme demonstra o trecho abaixo, extraído do voto que conduziu o julgado:

"Concluo, pois, que houve erro na identificação das datas de ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária. As datas consideradas no auto de infração referem-se às datas das provisões contábeis que, pelos motivos acima expostos, não podem ser aceitas como momento em que os rendimentos foram disponibilizados aos beneficiários.

(...)

Depreende-se do acima exposto que as transações relativas ao tráfego internacional revestem-se de inúmeras particularidades, as quais não podem ser ignoradas pela autoridade tributária para a correta aferição da matéria tributável e determinação do aspecto temporal do fato gerador do tributo ora exigido. Verifica-se que entre o momento em que o serviço é prestado até que ele se traduza em valores financeiros ocorre um grande lapso, ainda mais se



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 15374.000029/00-85  
Acórdão nº : 106-13.741

considerar que a liquidação desses valores, muitas vezes, está sujeita a fatores externos à vontade das partes contratantes.

(...)

Assim, tendo em mente o disposto no art. 745 do RIR/1994 que estabelece que estão sujeitos à incidência de IRRF os rendimentos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, creio ser possível delimitar a matéria tributável. No caso, seriam os valores efetivamente disponibilizados às operadas estrangeiras (após o encontro de contas), que, em última análise, correspondem ao acréscimo patrimonial estatuído no art. 43 do CTN como elemento caracterizador do fato gerador do imposto sobre a renda.

(...)

Verifico, entretanto, que a matéria tributável constante no auto de infração de fls. 129/130 não foi apurada como acima descrito.

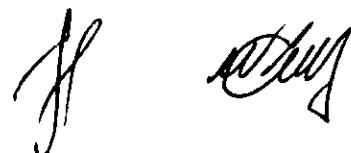
(...)

Isto posto, e considerando que somente os valores efetivamente pagos/remetidos devem compor a base de cálculo do IRRF, voto pela procedência da preliminar argüida e considero devido os valores abaixo descritos (...)".

É esta a matéria sob análise, ou seja, sobre a qual recorre-se de ofício.

Ressalto que esta matéria não foi ventilada nem em Consulta nem no Processo Judicial, restringindo-se ambos apenas à isenção ou não do IR-Fonte sobre os valores remetidos ao exterior. Em assim sendo, o momento da ocorrência do fato gerador e a composição da base de cálculo, matérias que foram enfocadas na decisão da qual recorreu-se de ofício, poderiam ser apreciadas como o foram, diante da expressa determinação contida no Ato Declaratório Normativo COSIT nº 3/96.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 15374.000029/00-85  
Acórdão nº : 106-13.741

**V O T O**

Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, Relator

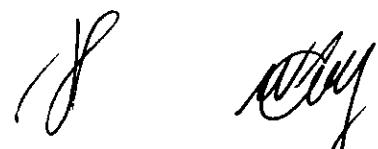
O valor afastado em função da decisão em apreço determina a reapreciação da matéria por esta Instância julgadora (art. 34, I do Decreto nº 70.235/72), razão pela qual o recurso de ofício deve ser admitido.

Vale ressaltar, que o julgamento em sede de recurso de ofício deve enfrentar estritamente a matéria que exonerou crédito tributário em valor superior ao de alçada. É claro que é cabível também a manifestação acerca de questões de ordem pública, passível de conhecimento de ofício (decadência, nulidades, etc...). No entanto, a devolução da matéria é restrita ao âmbito do recurso, de modo que o que está fora deste e não for questão de ordem pública não é passível de exame por esta Casa.

Assim, todos os pontos suscitados em impugnação e não conduzidos ao Conselho de Contribuintes por meio do competente recurso voluntário, têm seu conhecimento obstado pela preclusão, e pelo princípio da vedação da *reformatio in pejus*.

Na remessa *ex officio*, é a lei que determina a apreciação em segundo grau da exoneração de crédito tributário realizada na Delegacia de Julgamento. Em termos de interesse processual, é a própria Administração Pública que, por ato vinculado, submete a redução do crédito tributário a análise do órgão colegiado. Aliás, é de notar que o recurso de ofício atende diretamente ao primado da supremacia do interesse público sobre o privado.

Então, é inadmissível que em análise de remessa de ofício, a instância recursal julgue em favor do contribuinte que não interpôs o competente



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 15374.000029/00-85  
Acórdão nº : 106-13.741

recurso voluntário, além daquilo que pode lhe ser favorável pela reforma da decisão *a quo*, que antes o exonerou de dívida fiscal.

Por estas razões, a matéria ora sob análise cinge-se à verificação de qual o momento de ocorrência do fato gerador (regime de caixa ou de competência), e qual a base de cálculo do tributo incidente sobre as remessas de valores ao exterior como pagamento dos serviços prestados por operadoras estrangeiras. De fato, conforme transcrição acima, é sobre essas matérias que verte-se a exoneração de crédito tributário, pelo que nenhuma das outras poderá ser apreciada.

Segundo a autuação fiscal, o fato gerador ocorreria quando do registro contábil do passivo referente aos serviços prestados pelas operadoras estrangeiras (regime de competência), e a base de cálculo seria o somatório dos valores registrados.

A DRJ recorrida asseverou que a incidência do IRRF somente ocorreria quando da disponibilização dos rendimentos ao beneficiário no exterior (regime de caixa), e exclusivamente sobre tais valores, já que a escrituração enquadrada pela fiscalização não teria o condão de desencadear a incidência tributária, prestando-se à observância contábil do regime de competência.

A posição acolhida pela DRJ revela-se compatível com a legislação que rege a matéria.

Com efeito, a tributação pelo IR-Fonte rege-se pela disciplina do regime de caixa, salvo exceções. A tributação das remessas em tela não se apresenta como uma das hipóteses excetuadas.

Nos termos dos julgados e das doutrinas colacionados a estes autos, a exegese dos dispositivos do RIR/94 revela que o fato gerador apenas se configura quando da efetiva disponibilização jurídica e econômica dos valores.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 15374.000029/00-85  
Acórdão nº : 106-13.741

O artigo 745 do regulamento vigente à época, dispunha que a materialidade do tributo em questão consubstancia-se pelos rendimentos "pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior".

Os atos da fonte pagadora, objetivados pela norma jurídica como fatos jurídicos imponíveis, não se confundem com a mera escrituração contábil dos serviços realizados no exterior.

Nas operações em comento, a sistemática específica convencionada internacionalmente, prevê um "acertamento de contas" ao final de determinado período. Ou seja, sendo certo que as operadoras de telefonia, ao mesmo tempo em que prestam serviços de "tráfego entrante" (ligações originadas no exterior), recebem prestação de serviços quanto ao "tráfego saínte" (ligações efetuadas por seus clientes locais, para o exterior). Assim, foi criado sistema de compensações de créditos e débitos, para que seja pago, e remetido a outro país, apenas a diferença em favor daquela operadora que, ao final, tem mais pagamentos a receber.

Após tal cruzamento, as empresas emitem ou uma autorização de pagamento (AP), ou uma autorização de recebimento (AR), conforme o resultado do confronto entre contas.

Portanto, a disponibilidade dos rendimentos apresenta-se configurada com a emissão da AP.

O Auto de Infração estabeleceu tributação sobre todos os valores escriturados como serviços prestados por operadoras estrangeiras, sem considerar o efetivo pagamento ou a ausência deste, como resultado da sistemática de compensação.

Desse modo, a decisão a quo afigura-se irretocável, pois delimitou a tributação tendo como fato gerador a emissão das AP's, e como base de cálculo os



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 15374.000029/00-85  
Acórdão nº : 106-13.741

valores nelas consignados, pois representam os rendimentos efetivamente remetidos aos beneficiários no exterior, observando-se o regime de caixa para a tributação na fonte.

Por fim, posicione-me no sentido de reconhecer a renúncia à via administrativa operada pela Interessada. Com a impetração de medida judicial, com o mesmo objeto da consulta da qual decorreu a autuação, e anterior a esta (autuação), tenho que a empresa optou por discutir a questão da isenção das verbas em tela junto ao Judiciário.

Destaco ainda, que surge evidente a coincidência de objetos entre a consulta realizada e a medida judicial impetrada, ainda que os fundamentos jurídicos e as conclusões exaradas na resposta à consulta, divirjam dos alegados pela empresa em sua demanda judicial. Mesmo porque, sendo opostos os posicionamentos (da consulta e da Interessada), é absolutamente normal que haja entendimento diversos quanto às normas aplicáveis, e a interpretação atribuída às mesmas.

Diante da concomitância entre processo administrativo e judicial, já apontada pela instância a quo, deixo de apreciar a tese objeto da consulta administrativa, que encontra-se sob a tutela do Poder Judiciário.

ANTE O EXPOSTO, conheço do recurso de ofício e lhe NEGO provimento para manter o julgado proferido na DRJ do Rio de Janeiro.

Sala das Sessões - DF, em 04 de dezembro de 2003.

  
WILFRIDO AUGUSTO MARQUES