



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 18471.001342/2005-89
Recurso nº : 153.633 - *EX OFFICIO*
Matéria : IRF - ANOS: 2000 a 2004
Recorrente : 3ª TURMA/DRJ RIO DE JANEIRO/RJ I
Interessada : TELERJ CELULAR S.A.
Sessão de : 01 de março de 2007
Acórdão nº : 102-48.271

RENDIMENTOS DE RESIDENTES OU DOMICILIADOS NO EXTERIOR - MOMENTO DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR - O lançamento contábil a crédito em conta de provisão não constitui fato gerador do IRRF.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 3ª TURMA/DRJ RIO DE JANEIRO/RJ I.

ACORDAM os Membros da Segunda 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.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 02 MAI 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, SILVANA MANCINI KARAM, ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA, MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

Processo nº : 18471.001342/2005-89
Acórdão nº : 102-48.271

Recurso nº : 153.633 - *EX OFFICIO*
Recorrente : 3ª TURMA/DRJ RIO DE JANEIRO/RJ I

RELATÓRIO

A 3ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro I/RJ recorre de ofício a este Conselho, de sua Decisão por maioria (Acórdão nº 10.745, de 28/04/2006 – fls. 217 a 223), que julgou improcedente o Auto de Infração de IRRF, às fls. 29 a 48, nos termos do art. 34 do Decreto 70.235/72, com as alterações introduzidas pela lei nº 9.532/97 e Portaria MF nº 375/2001.

A infração indicada no lançamento e os argumentos de defesa suscitados pelo contribuinte foram sumariados pela pelo Órgão julgador a quo, nos seguintes termos:

“O lançamento foi efetuado em virtude de, em procedimento fiscal, ter sido constatada falta de recolhimento de IRRF sobre valores creditados na conta Provisão de Assistência Técnica Exterior. O enquadramento legal encontra-se no Auto de Infração.

O interessado apresentou, em 21/11/2005, a impugnação de fls. 64/70. Na referida peça de defesa, alega, em síntese, que:

- a fiscalização considerou como fato gerador do IRRF lançamentos mensais m Razão - créditos a beneficiários no exterior em contraprestação a serviços de assistência técnica;

- a fiscalização considerou períodos de apuração mensais, quando a obrigação de recolher o tributo em comento se dá no momento da remessa ou crédito ao beneficiário no exterior, sendo o fato gerador diário, devendo ser declarado nulo, por vício substancial, o lançamento;

Processo nº : 18471.001342/2005-89
Acórdão nº : 102-48.271

- o IRRF amolda-se à categoria de tributo sujeito a lançamento por homologação, tendo ocorrido a decadência relativa aos fatos geradores anteriores a 21/10/2000 (art. 150, *, 4º, do CTN);

- a simples celebração de contrato e os lançamentos contábeis (mera provisão) não autorizam a exigência do IRRF, sendo imprescindível a efetiva remessa dos valores aos beneficiários no exterior;

- a fiscalização interpretou erradamente o termo crédito, constante do art. 708 do RIR/1999;

- a transferência dos recursos só ocorreu em 30/04/2004, com o fechamento do câmbio relativo aos créditos nos valores de R\$35.556.843,77 e R\$21.726.301,09, sendo recolhido o IRRF, conforme Darf em anexo (doc. 6);

- no ano de 2001, a fiscalização adotou a alíquota de 25%, incorrendo em ilegalidade, uma vez que, a partir da cobrança da CIDE (proc. nº 18471.001506/2005-78), a alíquota do IRRF deve ser reduzida para 15% (MP nº 2.062-60, art. 3º, § 2º e § 3º).

Encerra protestando pela juntada posterior de documentos."

Ao apreciar o litígio, o Órgão julgador de primeiro grau, por maioria de votos, julgou improcedente o lançamento, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2004

Ementa: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. NULIDADE.

Não está inquinado de nulidade o Auto de Infração lavrado por autoridade competente e em consonância com o que preceituam os artigos 142, do CTN, e 10 e 59, do PAF.

DECADÊNCIA.

Não havendo pagamento antecipado, não há fato homologável, ocorrendo o deslocamento da norma de contagem do prazo decadencial para a regra geral prevista no art. 173,1, do CTN.

Processo nº : 18471.001342/2005-89
Acórdão nº : 102-48.271

*RENDIMENTOS DE RESIDENTES OU DOMICILIADOS NO
EXTERIOR. MOMENTO DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.*

*O lançamento contábil não constitui, por si só, fato gerador do
IRRF.*

*Lançamento Improcedente.**

É o Relatório. 

Processo nº : 18471.001342/2005-89
Acórdão nº : 102-48.271

VOTO

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

O recurso foi interposto pela própria instância julgadora *a quo* em face da exoneração de crédito tributário em montante superior ao limite de R\$ 500.000,00.

O Acórdão nº 10.745, de 28/04/2006, da 3ª Turma de Julgamento da DRJ Rio de Janeiro I, deu correta solução à demanda, julgando o Auto de Infração de fls. 29/48 improcedente, tendo em vista que os lançamentos contábeis de provisão de assistência técnica foram tomados como suporte fático material da ocorrência dos fatos geradores do IRRF.

Com efeito, a retenção do imposto é obrigatória na data do pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa do rendimento. É o que dispõe o parágrafo único do artigo 708 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999. Assim, o IRRF submete-se ao regime de caixa. Para haver retenção do imposto pela fonte pagadora deve haver disponibilidade do numerário ao credor.

A seguir, peço vênica para transcrever trecho dos fundamentos da decisão recorrida (fls. 220/221), pela sua clareza e didatismo:

“Em vista dos fatos e das provas que instruem os Autos, conclui-se que a fiscalização defende a tese de que o simples crédito contábil caracteriza a ocorrência de fato imponible que geraria a obrigação de o interessado recolher o IRRF. No Auto de Infração, foram consideradas como datas de ocorrência do fato gerador o último dia de cada mês do ano civil (fls. 34/37), datas que coincidem com as dos lançamentos contábeis da provisão. Cada ocorrência da hipótese de incidência resulta, instantaneamente, na obrigatoriedade de retenção do imposto. O fato gerador do imposto sujeito a desconto na fonte é, como alega o interessado, da espécie dos fatos que a doutrina denomina de **instantâneo**.

O mero lançamento contábil de uma obrigação devida não tem o condão de causar o dever de pagar o imposto de renda na fonte. Os lançamentos contábeis são apenas o registro de um evento econômico, com este não se

Processo nº : 18471.001342/2005-89
Acórdão nº : 102-48.271

confundindo. O que cria o dever de pagar não é o registro, mas o fato econômico a que a lei atribui o efeito de criar a obrigação tributária. Os registros contábeis são meios de prova de fatos tributáveis, e não os próprios fatos.

O fato gerador da obrigação principal, nos termos do art. 114 do CTN, é a "situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência".

Em se tratando de Imposto de Renda, o fato gerador é a **aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica** do rendimento que a lei reputa tributável (art. 43 do CTN). O cerne da questão é identificar o seu elemento temporal, ou seja, em que momento ocorre a disponibilidade quer econômica quer jurídica da renda.

Hugo Brito Machado, em sua obra Curso de Direito Tributário. 19ª ed. pp. 264/265, aponta que a disponibilidade *"não se configura pelo fato de ter o adquirente da renda ação para a sua cobrança. Não basta ser credor da renda se esta não está disponível, e a disponibilidade pressupõe ausência de obstáculos jurídicos a serem removidos. O proprietário de prédios alugados auferir renda desde o momento em que se consuma cada período, geralmente mensal, de vigência do contrato de locação. Entretanto, se o inquilino não paga, nem oferece ao locador o crédito da quantia correspondente, este não será devedor do imposto de renda, embora tenha mais do que ação, porque tem execução contra o inquilino, posto ser o contrato de locação um título executivo"*.

A renda não se confunde com sua disponibilidade. Inconteste é o fato de que a partir do momento em que a empresa internacional prestou o serviço contratado passou a ter direito a percepção da receita ou rendimento. Todavia, para que esse crédito possa se configurar em disponibilidade jurídica é mister que ele seja incondicional, conforme texto de ementa do Acórdão nº CSRF/01-0820, abaixo reproduzido:

IRPF - DISPONIBILIDADE JURÍDICA DE RENDIMENTO CREDITADO. O

crédito de rendimento só configura disponibilidade jurídica se incondicional, isto é, se o recebimento do respectivo numerário depender exclusivamente do benet ciário, o que não ocorre na hipótese de rendimento creditado por rescisão de contrate de trabalho, pendente de homologação por Sindicato, que consumou no ano subsequente, quando então se tornou disponível para efeito de tributação.

f

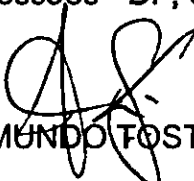
O art. 43 do CTN, que não é uma norma de incidência, mas apenas norma geral do imposto, autoriza que este atinja não só a aquisição da disponibilidade econômica, como também a aquisição da disponibilidade jurídica de renda. Ainda que a lei não traga em seu bojo a definição de disponibilidade econômica e jurídica, tem-se entendido que a disponibilidade jurídica existe desde o momento em que o credor adquiriu o direito incondicional ao recebimento da renda, independentemente de tê-la ou não efetivamente recebido; já disponibilidade econômica (e talvez tivesse sido melhor o uso da expressão "disponibilidade financeira") significa o efetivo recebimento, ou seja, o solver do crédito em favor do credor.

Dessa forma, a lei ordinária federal é livre para, ao definir a incidência do imposto, tomar tanto a disponibilidade jurídica como a econômica. Esse entendimento e essa dicotomia ajustam-se aos regimes geralmente utilizados de apropriação de receitas para efeitos de oferecimento à tributação. A disponibilidade apenas jurídica liga-se à idéia de regime de competência, em regra aplicável às pessoas jurídicas quanto às incidências internas; já a disponibilidade econômica liga-se à idéia do regime de caixa, geralmente aplicável às pessoas físicas.

O imposto de renda na modalidade fonte, via de regra, também se orienta pelo critério da disponibilidade econômica ou efetivo recebimento do rendimento. O imposto é devido quando haja a percepção efetiva, traduzida pelos fatos jurídicos concretamente verificados, do que são exemplos as formas pelos quais o devedor da renda, ou fonte pagadora, coloca o objeto da obrigação na livre disposição do beneficiário, seja pelo crédito, pagamento, emprego, entrega ou remessa. Aliás, a própria idéia de "retenção" na fonte está a indicar que esta (a fonte), ao pagar, promoverá a subtração da parcela a ser entregue em seguida ao Fisco. Ou seja, parcela do objeto do pagamento é desviada por força da lei em prol do Poder Público."

Em face ao exposto, nego provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 01 de março de 2007.


JOSÉ RAIMUNDO FOSTA SANTOS