IMPÔSTO DE RENDA — REMESSA DE JUROS PARA O EXTERIOR

— Não é devido o impôsto de renda sôbre a remessa de juros, pela compra de mercadorias a prazo, de vendedor sediado fora do país e nos têrmos de contrato celebrado no exterior.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

União Federal *versus* S. A. Emprêsa de Viação Aérea Rio-Grandense (VARIG)
Recurso extraordinário n.º 52.165 — Relator: Sr. Ministro
VÍTOR NUNES LEAL

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos êstes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos, rejeitar os embargos.

Brasília, 6 de dezembro de 1963 (data do julgamento). — *Luís Gallotti*, Presidente. — *Vítor Nunes Leal*, Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Vítor Nunes: — S. A. Emprêsa de Viação Aérea Rio-Grandense — VARIG adquiriu aviões, motores e sobressalentes da Lockheed Aircraft Corporation (Estados Unidos) e da Rolls Royce Limited (Inglaterra), mediante pagamento a prazo, em prestações, um certo número dos quais vencendo juros. O financiamento foi concedido, parte pelas próprias vendedoras, parte pelo Export-Import Bank of Washington (Eximbank). Os contratos foram firmados no exterior e a Superintendência da Moeda e do Crédito (SUMOC) registrou êsses créditos, considerados de "relevante interêsse nacional" em resoluções de 1956, 1957 e 1958 (f. 16-46).

Sôbre os juros remetidos ao Eximbank nenhuma exigência foi feita pela Divisão do Impôsto de Renda, nem pela Fiscalização Bancária, em virtude de isenção reconhecida. Entretanto quanto aos juros remetidos diretamente às vendedoras, foi cobrado impôsto de renda, na fonte, tomando-se para base do cálculo o *custo de câmbio*, isto é, a taxa oficial mais as sobretaxas (ágio cambial).

Baseou-se a cobrança no art. 97, letra *a*, do Decreto nº 24.239, de 22-12-47, e no art. 199 do Decreto nº 40.702, de 31-12-56. Dispõe êste último:

"Para os fins dêste regulamento, os rendimentos em moeda estrangeira pagos, creditados, remetidos ou empregados, deverão ser convertidos em moeda nacional à taxa de câmbio vigorante na data de seu pagamento, crédito, remessa, recebimentos ou emprêgo ou à taxa de câmbio em que forem efetivamente realizadas as operações (Decreto-Lei nº 5.844)".

A emprêsa, nas primeiras remessas, concordou com o pagamento do impôsto, à base da taxa oficial (inicial, item III), porém, impugnou a cobrança quanto às sobretaxas. Em carta de 6-4-59 (fls. 55), assim se dirigiu ao Diretor da Carteira de Câmbio do Banco do Brasil: "... entendemos ser excessiva essa exigência quanto às sobretaxas, acreditando ser ela fruto de possível equívoco..."

Mantida a exigência (f. 56), com apoio em decisão do Diretor da Divisão do Impôsto de Renda proferida no processo nº 158.846-56, *D. O.* de 22-1-57/1.515 (f. 63), a emprêsa impetrou mandado de segurança preventivo, quanto às cobranças ainda não efetuadas, sustentando, alternativa e sucessivamente: 1º) não ser devido o impôsto, porque não houve rendimento auferido no Brasil; 2º) a ser devido, que fôsse calculado pela taxa oficial de câmbio.

Quanto ao primeiro ponto, diz a inicial (§ VI):

"... sôbre essa remessa de juros para o exterior nenhum tributo é devido pela impetrante... Realmente, consoante se verifica das "Guias de Recolhimento de Impostos Retidos pelas Fontes" é êsse tributo exigido da impetrante com pretenso assento no Decreto nº 24.239, de 22-12-47, aliás já revogado, regendo, atualmente, a matéria o precitado Decreto nº 40.702 (docs. juntos sob ns. 7, 8, 9 e 10).

Feita essa ressalva, é de esclarecer que determinava o Decreto nº 24.239, em seu art. 97, letra *a*, que o único dispositivo em que se poderia fundar o Fisco, ao tempo dêle, para cobrança de impôsto na fonte sôbre os juros concernentes às prestações componentes do preço da coisa vendida, *deverem sofrer desconto na fonte os rendimentos percebidos*.

"pelas pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no estrangeiro".

Êsse dispositivo, entretanto, não abrange a remessa global ou parcelada do preço de compra de mercadoria adquirida no estrangeiro, como observa Ulhôa Canto, em erudito parecer".

A segurança foi indeferida em primeira instância (f. 87). Deteve-se o Juiz Dr. José Júlio Leal Fagundes no exame do segundo problema, considerando os ágios cambiais incorporados ao valor das remessas e, portanto, passíveis da incidência do impôsto. Diz a sentença:

"A taxa oficial de câmbio foi acrescida a sobretaxa ou ágio, formando um todo indissociável, que é a taxa de câmbio, isto é, o valor da moeda estrangeira convertida em moeda nacional".

A êsse respeito, assim se manifestara a Divisão do Impôsto de Renda, no cit. processo nº 158.846-56 (f. 63):

"Foi..., por lei específica, instituída a sobretaxa variável com tôdas as características de taxa cambial. Aliás, isso está ressaltado... no § 4º do citado art. 9º"... (da Lei nº 1.945-53).

O Tribunal Federal de Recursos (fls. 128-153), por unanimidade, reformou a sentença, focalizando sua atenção no primeiro problema, que era prejudicial do segundo.

Foi aceito o voto do ilustre Ministro Godoy Ilha (f. 147, pelo qual, se houve lucro, não era tributável no Brasil, porque auferido por emprêsas estrangeiras, com sede em seus países, as quais não operam no Brasil, tendo sido os contratos celebrados no estrangeiro. No que respeita à compradora, os juros não podiam representar lucro, porque incorporados ao preço de compra da mercadoria. Citou o relator a opinião de Ulhôa Canto (*Temas de Direito Tributário*, 1955, págs. 13-6, e o acórdão do 1º Conselho de Contribuintes de nº 5.658 (1937), publicado na *Revista Fiscal e de Legislação da Fazenda*, vol de 1938, pág. 88.

A União Federal recorreu, extraordinàriamente, pela letra *a* (f. 155), alegando violação do citado art. 199 do Decreto nº 40.702, de 1956. Nas razões (f. 165), argumentou ainda com o art. 9º da Lei nº 2.145, de 29 de dezembro de 1953, que faz remissão à Lei nº 1.807, de 7-1-53. Lê-se na petição de recurso:

"se adquirida no Brasil a moeda estrangeira, e se o rendimento da firma estrangeira é representado em moeda nacional pela taxa oficial acrescida da sobretaxa não há por que aceitar-se, *data venia*, o argumento expendido no v. Acórdão, de que "não há investimento de capital no Brasil pelas vendedoras" pois o de que se cogita é gravar a remessa de sentimentos para o exterior adotando-se, para tanto, a verdadeira taxa de câmbio".

Como se vê, discutiu a União, no seu recurso, o problema do cálculo do valor

da remessa para incidência de impôsto. Ficou implícito o problema da tributabilidade da remessa, ao qual se haviam referido as informações oficiais nestes têrmos (f. 78):

"O preço da mercadoria adquirida, que por fôrça de contratos é entregue ao credor em parcelas, acrescidas de juros, equivale a empréstimos de igual soma, e os juros representam o rendimento dêsse capital retido em poder do devedor.

Dirimindo dúvida suscitada pelo Ministério da Viação e Obras Públicos, em matéria perfeitamente idêntica a que se discute nestes autos, o Exmo. Sr. Ministro da Fazenda assim decidiu:

"Responda-se ao Ministério da Viação e Obras Públicas nos têrmos dos Pareceres da Divisão do Impôsto de Renda e Procuradoria-Geral da Fazenda Pública, contrários à imunidade pleiteada pela Estrada de Ferro Central do Brasil, no caso do impôsto de Renda decorrente de pagamento de juros de empréstimos contraídos com firmas estrangeiras".

Na eg. 1ª Turma, assim se manifestou o relator, o eminente Ministro Cândido Mota Filho (f. 197):

"Como acentua o parecer da douta Procuradoria-Geral, trata-se de saber no caso, se os rendimentos em moeda estrangeira, para efeito de desconto do impôsto na fonte, devem ser convertidas em moeda nacional ao custo do câmbio, compreendendo a taxa oficial e as sobretaxas.

Achou a sentença que se o dólar para o exterior custa, no país, taxa oficial mais ágio, é óbvio que o rendimento da firma estrangeira, favorecida com a remessa, representa em moeda nacional

Mas, não é bem isso, *data venia*, pois o que se deve ter em vista é sim se há ou não, rendimento, porque o Regulamento do Impôsto de Renda, em seu art. 199 e também em seu art. 197, § 1º, referem-se a *rendimentos*.

Assim é de verificar-se se as parcelas foram enviadas para o exterior, desde 1957, em favor da Lockheed Aircraft Corporation e Rolls Royce Limited.

O acórdão recorrido não teve dúvida em reconhecer que há rendimento, mas que êsse foi percebido no estrangeiro em conseqüência de negócios lá realizados.

Parece-me, além do mais, que o reconhecimento dêsses direitos contraria aos critérios até agora adotados.

Ora, como dizem as informações oficiais, a fls. 66 a 79 — "É por demais sabido que até as operações de câmbio efetuadas por entidades governamentais, para remessas para o exterior, a taxa oficial é acrescida de sobretaxas fixadas pelo Conselho da SUMOC, no uso de suas atribuições legais." E ressalta que a lei do impôsto de renda jamais cogitou de taxa oficial de câmbio, resultante da paridade declarada ao Fundo Monetário Internacional; sempre falou de taxa de câmbio para a conversão em moeda estrangeira, aceitando a taxa de câmbio do devido registro da operação ou pela taxa de câmbio em que foram realizadas as operações.

A remessa é feita pelo custo do câmbio no mercado de taxa oficial, não dando, assim, margem ao afastamento do impôsto de renda.

Conheço e dou provimento por não encontrar o quadro jurídico capaz de dar motivo a mandado de segurança.

Divergiu o eminente Ministro Pedro Chaves com êste voto (f. 199):

"Esta questão, exposta da tribuna, pelo advogado da recorrida, também foi apresentada em memorial.

Dessa dupla exposição, conclui que o pedido se compreendia em duas partes: uma menor e outra maior.

Na parte menor, o pedido visava o seguinte: ser o impôsto calculado sôbre o câmbio oficial, excluídas as sobretaxas.

Mas, o que a recorrente pleiteava, em primeiro lugar, é que fôsse declarada isenta do pagamento do tributo.

A sentença de primeira instância encarou a questão sôbre o pedido menor, e foi acompanhada, agora, pelo brilhante e douto voto do eminente Sr. Ministro, relator que acha que não se pode fazer a distinção entre taxa oficial e sobretaxas, que a conversão da moeda era uma só, e, portanto, deveria recair sôbre as taxas, acrescidas dos ágios.

O Egrégio Tribunal Federal de Recursos, na sua decisão, fêz precisamente o contrário do que tinha feito a sentença de primeira instância, isto é, entendeu que não há taxa, porque não houve lucro a tributar.

A Lei de Impôsto, taxa o lucro obtido por estrangeiro residente, quer dizer, lucro obtido aqui.

A recorrida não obteve lucro nenhum aqui. Daqui, ela remeteu parcelas em pagamento de principal e juros para seus credores na Europa, de quem ela tinha adquirido, lá, aviões e material destinado à sua manutenção.

Portanto, se houve lucro, não foi dela. Foi das vendedoras, e êsse lucro se teria verificado no estrangeiro; às autoridades fiscais, do Brasil, falecia competência para definir a existência dêsse lucro, obtido por estrangeiro no estrangeiro, por negócio lá efetuado, muito menos, para taxá-los.

Assim, peço vênia ao eminente Sr. Ministro Relator, para confirmando a decisão do Tribunal Federal de Recursos, negar provimento ao apêlo."

Prevaleceu o voto do Sr. Ministro Pedro Chaves, apoiado pelos Senhores Ministros Gonçalves de Oliveira, com breve fundamentação, e pelos Srs. Ministros Luís Gallotti e Ari Franco.

O resultado foi êste: "conhecido unânimemente, negou-se provimento contra o voto do relator" (f. 202).

A União opôs embargos infringentes (f. 205), argumentando com a legislação já referida e com decisões do Supremo Tribunal. Nos agravos 21.978 e 26.514, teríamos decidido pela legitimidade da tributação sôbre rendimentos (juros) remetidos para o exterior, embora excluíndo do cálculo as sobretaxas cambiais. Também aludiu à nossa jurisprudência sôbre a inclusão dos ágios no preço das mercadorias importadas, para efeito do impôsto de consumo (R. D. A., 53-78). Assim resume a embargante o seu arrazoado:

"Em conclusão: *a*) o impôsto de renda *incide* sôbre qualquer *rendimentos remetidos para o exterior*, que estão sujeitos ao desconto na fonte; *b*) para conversão da moeda estrangeira, o *valor real* desta, no caso, era o da *taxa oficial*, acrescido dos *ágios* ou *sobretaxas cambiais* estabelecidos pela SUMOC."

Na sua impugnação (fls. 217), a embargada suscita uma preliminar: se o recurso extraordinário ficará limitado ao problema da inclusão das sobretaxas cambiais, deixará de apreciar o acórdão recorrido que havia afirmado a intributabilidade das remessas; por outro lado, não focalizado êste último problema na petição do recurso extraordinário, não podia a União incluí-lo em seus embargos infringentes.

No mérito, a embargada desenvolve a argumentação em seu favor, já enunciada neste relatório, e assim conclui:

"Como se vê, quanto ao problema do cálculo, as decisões são favoráveis à embargada e quanto à questão da incidência não são aplicáveis porque tratam de hipótese completamente diferente. Referem-se a empréstimos feitos no Brasil e o caso dos autos trata de compra e venda feita no exterior."

VOTO

O Sr. Ministro Vitor Nunes (Relator) — Não procede a preliminar da embargada, porque o problema da tributabilidade estava implícito no recurso extraordinário, onde se discutia a base do cálculo fiscal. O pressuposto dêsse debate era, òbviamente, a incidência do impôsto.

No mérito, entretanto rejeito os embargos que são cabíveis pelo regimento. O extenso relatório, que acabei de fazer, me dispensa de mais ampla fundamentação, porque o voto do eminente Ministro Pedro Chaves foi suficientemente claro e convincente. S. Exa., *data venia* do eminente relator na Turma, demonstrou não ser devido o impôsto de renda sôbre a remessa de juros para o exterior, em pagamento do preço da mercadoria, uma vez que os contratos de compra foram celebrados no estrangeiro, onde estão sediadas as vendedoras que não operam no Brasil e, portanto, aqui não auferiram qualquer rendimento. O rendimento resultante dos financiamentos que concederam à compradora escapa, assim, à incidência da nossa lei tributária. Assim se pronunciou, no Tribunal Federal de Recursos, o ilustre Ministro Godoy Ilha:

"As remessas de dinheiro feitas e a fazer pela agravante para o exterior, para pagamento dos juros do preço dos aviões, motores, turbinas e sobressalentes que lá adquiriu para pagamento do respectivo preço a prestações mensais, não constituem, em verdade, rendimentos sujeitos a tributo pela simples consideração de que, se rendimentos não foram percebidos no país e o princípio da lei fiscal é o da sua territorialidade, princípio de resto inscrito no pórtico da nossa lei civil. Os juros em questão só seriam tributáveis".

Também merece transcrição êste trecho do ilustre Ministro Oscar Saraiva:

"... a prerrogativa de tributar é uma prerrogativa inerente à soberania e sòmente pode incidir sôbre os nacionais, ou sôbre as transações ocorridas em território nacional. O poder tributário não transcende dos limites de um país, a não ser sôbre seus próprios nacionais, nos casos em que a lei prevê. Se uma firma estrangeira vende algo no Brasil, e, aqui, receber o respectivo preço, êsse preço, remetido para o exterior, está sujeito a tributação. Mas, se uma firma estrangeira vende no estrangeiro e recebe o preço no estrangeiro... é querer violar os princípios da soberania e do convívio dos povos pretender obrigar essa firma ao pagamento do impôsto de renda sôbre aquilo que vendeu na sua própria terra".

Por sua vez, o voto na Turma do eminente Ministro Pedro Chaves, já transcrito no relatório, foi incisivo:

"A recorrida não obteve lucro nenhum aqui. Daqui, ela remeteu parcelas em pagamento do principal e juros para seus credores na Europa, de quem ela tinha adquirido, lá, aviões e material destinado à sua manutenção.

Portanto, se houve lucro, não foi dela. Foi das vendedoras, e êsse lucro se teria verificado no estrangeiro; às autoridades fiscais, do Brasil, falecia competência para definir a existência dêsse lucro, obtido por estrangeiros, no estrangeiro, por negócio lá efetuado muito menos, para taxá-los".

Quanto aos precedentes sôbre juros de empréstimos, remetidos para o exterior, foi o assunto apreciado, com justeza, no Tribunal Federal de Recursos, pelo ilustre Ministro Godoy Ilha, que assim se pronunciou:

"Os juros não são devidos por empréstimo feito à impetrante pelas vendedoras, menos ainda a concessão de prazos para o pagamento do preço se reveste da conceituação jurídica ou legal de empréstimo, nem se cuida, no caso "sub judice", de empréstimo na sua acepção financeira ou mercantil, como não aproveita o símile invocado, do caso de pagamento de juros por parte da Estrada de Ferro Central do Brasil de *em-*

préstimos por ela contraídos com firmas estrangeiras, por se tratarem de inversões aqui feitas e de rendimento aqui auferidos".

No Ag. 26.514 (25-9-62), julgado pela 2ª Turma, relator o eminente Ministro Hahnemann Guimarães, tratava-se de impôsto de renda pela remessa de juros de empréstimo contrário no exterior, mas naquele caso só nos pronunciamos sôbre o critério do cálculo, não sôbre o problema da tributabilidade. O mesmo sucedeu na 1ª Turma, no julgamento do Ag. 21.978 (17-12-59). Aliás, financiamento para aplicação em nosso país não é a mesma coisa que pagamento do preço de mercadoria fabricada no estrangeiro.

Seriam passíveis de discussão os juros remetidos ao EXIMBANK, que não era vendedor da mercadoria, mas apenas financiador. Mas êsse problema não está em debate, nem foi objeto da impetração, porque êsse banco internacional, no caso, está acobertado por isenção tributária.

O outro problema — inclusão dos ágios cambiais, para efeito do cálculo fiscal — fica prejudicado pela argumentação desenvolvida neste voto. Sòmente deverá ser apreciado, se o Tribunal concluir que é devido o impôsto.

DECISÃO

Como consta da ata, a decisão foi a seguinte: Rejeitados os embargos unânimemente.

Presidência do Exmo. Sr. Ministro Luís Gallotti, no impedimento do Exmo. Sr. Ministro Lafayette de Andrada.

Relator, o Exmo. Sr. Ministro Vítor Nunes Leal.

Tomaram parte no julgamento os Exmos. Srs. Ministros Evandro Lins, Hermes Lima, Pedro Chaves, Vítor Nunes, Gonçalves de Oliveira, Cândido Mota Filho, Hahnemann Guimarães e Ribeiro da Costa.

Licenciado, o Exmo. Sr. Ministro Vilas-Boas.