JURISPRUDÊNCIA DOS TRIBUNAIS

IMPOSTO DE RENDA — JUROS

— O imposto de renda não pode ser cobrado sobre juros remetidos para o exterior, decorrentes de empréstimo contraído com credor residente fora do País.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Centrais Elétricas de São Paulo S/A. *versus* União Federal
Recurso Extraordinário nº 76 792 — Relator: Sr. Ministro
XAVIER DE ALBUQUERQUE

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, de conformidade com a ata de julgamentos e notas taquigráficas, por maioria de votos, não conhecer do recurso.

Brasília, 21 de agosto de 1974. *Eloy da Rocha,* Presidente. *Xavier de Albuquerque,* Relator para o Acórdão.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Oswaldo Trigueiro: Ao que esclarece o relatório de fls. 70, trata-se de segurança impetrada contra a exigência de pagamento do Imposto de Renda, sobre remessa de juros, em decorrência de empréstimo em moeda, contratado com entidade financeira domiciliada na Alemanha.

O Tribunal Federal de Recursos cassou o mandado, concedido em primeira instância, pelo acórdão de fls. 82, cuja ementa diz:

"Imposto de Renda. RIR — Art. 292 a 300. Decreto-lei 401/68: Art. 11. Contrato de mútuo celebrado no exterior. Identificando os juros aquisição de disponibilidade econômica, que o direito aponta como fato gerador do imposto de renda, tem-se que a exigência deste, na fonte, sobre os juros remetidos ao credor estrangeiro, não haja de constituir ilegalidade contra direito remediável por mandado de segurança."

Daí o recurso extraordinário de fls. 84, admitido pelo despacho de fls. 107, *in verbis*:

"1. Sentença de primeiro grau concedeu mandado de segurança a empresa industrial a fim de livrá-la do pagamento de imposto de renda sobre remessa de juros para o exterior decorrentes de contrato mútuo destinado a reforçar o capital de giro da mutuária.

Acórdão de Turma deste Tribunal, porém, reformou a decisão de primeira instância pelos fundamentos resumidamente expostos na ementa:

"Imposto de Renda. RIR — Arts. 292 a 300. Decreto-lei nº 401/68: Art. 11. Contrato de mútuo celebrado no exterior. Identificando os juros aquisição de disponibilidade econômica, que o direito aponta como fato gerador do imposto de renda, tem-se que a exigência deste, na fonte, sobre os juros remetidos ao credor estrangeiro, não haja de constituir ilegalidade contra direito remediável por mandado de segurança."

Dessa última decisão recorre extraordinariamente a interessada com base nas letras *a* e *d* da permissão constitucional, alegando a inaplicabilidade, à hipótese, do Decreto-lei 401, de 1968, que se refere expressamente à remessa de juros decorrentes de contrato de financiamento e não de mútuo.

2. Os fundamentos pelos quais o eg. Supremo Tribunal Federal entendeu ilegal a tributação dos juros remetidos para o exterior, se referiam tanto aos relativos a contratos de financiamento quanto àqueles conseqüentes de simples empréstimos.

Se essa orientação foi alterada com o advento do Decreto-lei 401/68, tal alteração teria que levar à conclusão a que chegou a decisão recorrida, isto é, de que não cabia fazer-se a distinção pretendida pela recorrente, pois a tributação dos juros remetidos para o exterior, em geral, foi estabelecida no Decreto nº 40 702, de 1946.

Não há, assim, como emprestar-se procedência à argüição de negativa de vigência de lei.

Quanto ao dissídio de interpretação não ficou comprovado porque o aresto trazido a confronto, proferido no RE 18 777, o foi em data anterior à vigência do Decreto-lei nº 401/68."

VOTO

O Sr. Ministro Oswaldo Trigueiro (Relator): Na apreciação do tema relativo à incidência do Imposto de Renda sobre a remessa de juros para o exterior, podemos ter como fora de controvérsia:

a) que, antes da vigência do Decreto-lei nº 401/68, o Supremo Tribunal, em numerosas decisões, firmou jurisprudência no sentido de que o tributo não incidia sobre a remessa de juros, relativos a pagamentos de equipamentos industriais, adquiridos, a prestações, a firmas não estabelecidas no Brasil, firmado o contrato no exterior, onde as prestações deviam ser pagas;

b) que o citado Decreto-lei nº 401 dispondo em contrário a esse entendimento, foi julgado constitucional pelo Tribunal Pleno, em razão do que passou a ser tranqüilamente aplicado.

No presente recurso, discute-se mais um caso de remessa de juros, porém, sob aspecto novo, creio que ainda não apreciado pelo Supremo Tribunal.

O art. 11 do Decreto-lei nº 401 dá como sujeito ao desconto do Imposto de Renda, na fonte,

"o valor dos juros remetidos ao exterior, devidos em razão da compra de bens a prazo, ainda que o beneficiário do rendimento seja o próprio vendedor."

Ora, no caso dos autos, não se trata de compra de bens, e sim de mero contrato de empréstimo, celebrado na Alemanha, onde são devidos os pagamentos convencionados.

Penso que, na hipótese vertente, o tributo não pode ser cobrado com base na legislação anterior, porque isso contrariaria o entendimento do Supremo Tribunal, tantas vezes reiterado.

Entendo, também, que não pode ser exigido com base no art. 11 do Decreto-lei nº 401, porque este se refere apenas aos casos de compras de bens, a prazo. Não vejo como se possa dar a esse preceito a aplicação extensiva ou analógica, admitida pelo despacho de fls. 107. Parece-me fora de toda a dúvida que o citado

art. 11 não é norma de caráter geral, abrangente de toda remessa de juros, qualquer que seja sua destinação.

Desejo salientar, ainda uma vez, a inviabilidade e o ilogismo dessa tributação, impotente para alcançar o Banco credor, porque este deixou a cargo do devedor, todos os "impostos, obrigações e encargos brasileiros, presentes ou futuros" (fls. 9v.). De sorte que, neste, como em tantos outros casos, vemos a União — responsável pelo plano de eletrificação nacional, financiadora e avalista de todas as empresas empenhadas nesse *desideratum* e, por isso, beneficiadas por todo o gênero de favores e privilégios — insistir em cobrar imposto de renda sobre despesa de uma entidade paraestatal, na ilusão de estar realmente impondo um ônus tributário ao distante banqueiro alemão.

Isto posto, conheço do recurso e lhe dou provimento.

EXTRATO DA ATA

RE 76 792 — SP — Rel., Ministro Oswaldo Trigueiro. Recte. Centrais Elétricas de São Paulo S/A — CESP, (Adv. Luiz Carlos Pujol). Recda., União Federal.

Decisão: Após o voto do Relator conhecendo e provendo o recurso, pediu vista o Sr. Ministro Xavier de Albuquerque. Impedido o Ministro Barros Monteiro. Ausente, ocasionalmente, o Ministro Bilac Pinto. Presidência do Sr. Ministro Djaci Falcão, Vice-Presidente, na ausência ocasional do Sr. Ministro Eloy da Rocha, Presidente. Licenciado o Ministro Luiz Gallotti.

Presidência do Sr. Ministro Djaci Falcão, Vice-Presidente, na ausência ocasional do Sr. Ministro Eloy da Rocha, Presidente. Presentes à Sessão os Srs. Ministros Oswaldo Trigueiro, Aliomar Baleeiro, Barros Monteiro, Thompson Flores, Bilac Pinto, Antonio Neder, Xavier de Albuquerque e Rodrigues Alckmim. Procurador-Geral de República, o Prof. José Carlos Moreira Alves. Licenciado, o Ministro Luiz Gallotti.

VOTO (VISTA)

O Sr. Ministro Xavier de Albuquerque: Leio o relatório com que apresentou o caso, na sessão de 5 do corrente, o Sr. Ministro Oswaldo Trigueiro: (*lê*).

Foi este o voto de S. Exª, conhecendo do recurso e lhe dando provimento: (*lê*).

Pedi vista e trago de volta os autos para que prossiga o julgamento.

Trata-se, com efeito, de remessa de principal e juros para amortização de empréstimo em dinheiro, contratado pela recorrente com entidade financeira domiciliada na Alemanha. Convém, contudo, precisar alguns pormenores que podem relevar para o exame da questão.

Esse empréstimo foi obtido para a recorente, junto ao Deutsch Bank Aktiengesellschaft, de Manheim, Alemanha, pela Brown, Boveri & Cie. Aktiengesellschaft, da mesma cidade alemã, fabricante mundialmente conhecida de equipamentos de geração de eletricidade, de quem a recorrente os adquiriu para o Projeto Hidrelétrico de Ilha Solteira, com a interveniência de sua subsidiária brasileira, a Indústria Elétrica Brown Boveri. Os termos do contrato deixam isso claro (fls. 8 e 8-v):

"A CESP celebrou um acordo com, entre outras, a Brown, Boveri & Cie. Aktiengesellschaft, Manheim, a seguir aqui referida como "BBC", relativamente à entrega de equipamentos para o Projeto Hidrelétrico de Ilha Solteira.

Além desse acordo de entrega, a BBC comprometeu-se a tornar disponível, através do Banco, um crédito de ..... DM 4 504 624 — nas condições abaixo estipuladas:

...

Os desembolsos serão feitos através de uma conta especial da CESP junto ao Banco do Estado de São Paulo (BANESPA) com referência a este acordo. Os fundos nesta conta correspondentes ao primeiro desembolso (pagamento dos 25 por cento mencionados) serão para a livre disposição da CESP.

O Banco transferirá os fundos correspondentes aos restantes 75 por cento como indicado na Cláusula 1, § 2º, ao BANESPA, com as instruções de pagar à CESP tais importâncias sob dedução das dívidas ou outras quantias em aberto devidas pela CESP à Indústria Elétrica Brown Boveri (IEBB). A IEBB notificará o BANESPA de suas respectivas exigências por escrito, por volta da data em que as instruções de pagamento tenham chegado ao BANESPA."

Vê-se, pois, às claras, que se trata de empréstimo concedido, na verdade, em dinheiro, por instituição bancária que nada vendeu à recorrente, mas que lho deferiu à solicitação e por gestão da Brown Boveri, esta sim, entre outras, fabricante de equipamentos vendidos à recorrente, obviamente como financiamento para que esta os pagasse.

Que diz o Decreto-lei nº 401/68, que o eminente Relator considera inaplicável? Diz:

"Art. 11 Está sujeito ao desconto do imposto de renda na fonte o valor dos juros remetidos para o exterior, devidos em razão da compra de bens a prazo, ainda quando o beneficiário do rendimento for o próprio vendedor."

Ora, a cláusula final desse dispositivo torna evidente que o financiamento, para pagamento a prazo de bens adquiridos, presume-se concedido, em primeira mão, por outrem que não o vendedor. Todavia, *ainda quando* o próprio vendedor haja financiado o pagamento a prazo, tornando-se, por isso, beneficiário dos juros que o remuneram, mesmo assim, adianta a lei, é devido o imposto, mediante retenção na fonte.

Parece-me indiscutível, portanto, *data venia*, a incidência do preceito legal em causa, a tornar irrecusável a submissão das remessas ao pagamento do tributo.

Não faz a lei distinção, nem nos cabe fazê-la, entre financiamentos concedidos para pagamento da compra de bens a um só vendedor, ou a mais de um; para pagamento da compra de bens procedentes do exterior, ou de bens fabricados no Brasil. O que importa é que o financiamento provenha do exterior, como aplicação de capital no Brasil, e aqui produza rendimentos que são, precisamente, os juros discutidos.

Quando assim não fosse, o tributo seria igualmente devido à luz da legislação anterior e da própria jurisprudência do Supremo Tribunal, com abstração, portanto, do novo e discutidíssimo Decreto-lei nº 401/68. A este propósito penso que se equivoca o eminente Relator quando supõe, no seu voto, que este caso apresenta aspecto novo, ainda não apreciado pelo Tribunal, por se tratar de contrato de empréstimo e não de compra de bens a prazo.

Com efeito, no curso do longo debate que provocou, em sucessivas sessões e com a intercalação de vários adiamentos e pedidos de vista, o julgamento do RE 71 758, de que foi Relator o Sr. Ministro Thompson Flores e no qual o Tribunal decidiu, afinal, contra os votos dos Srs. Ministros Djaci Falcão, Oswaldo Trigueiro e Luiz Gallotti, pela constitucionalidade do Decreto-lei nº 401/68 e pela legitimidade da cobrança de imposto nas remessas de juros resultantes da compra de bens a prazo vários pronunciamentos reconheceram, inclusive de Ministros que ali ficaram vencidos, que o imposto incidiria, sem dúvida, se se tratasse de empréstimo em dinheiro, de financiamento

contratado no exterior e destinado ao Brasil.

Aliás, caso desta mesma índole foi julgado por este Plenário em 19.9.72. Trata-se dos ERE 71 872 (*RTJ* 63/148), interpostos pela União e recebidos contra os votos dos Srs. Ministros Barros Monteiro, Djaci Falcão, Oswaldo Trigueiro e Luiz Gallotti. Foi seu Relator o Sr. Ministro Bilac Pinto, que no relatório esclareceu tratar-se de cobrança do imposto de renda sobre a remessa de juros para o exterior em razão do financiamento da compra de locomotivas elétricas, contratado em 12.11.67 — antes, pois, do Decreto-lei nº 401/68 — com uma cadeia de bancos liderados pelo First National City Bank.

Há, no voto que proferiu o eminente Ministro Oswaldo Trigueiro, a crítica ao fato de que a União, responsável pelo plano de eletrificação nacional, financiadora e avalista de todas as empresas empenhadas nesse *desideratum* e, por isso, beneficiadas por todo o gênero de favores e privilégios, insiste em cobrar imposto de renda sobre despesa de uma entidade paraestatal. Essa crítica, S. Exª a ilustrou, em outra ocasião, com a menção à circunstância de haver o Decreto-lei nº 484/69 permitido a dispensa do imposto, havendo reciprocidade, nos casos de financiamentos concedidos por agências governamentais estrangeiras, de haver o Decreto-lei nº 716/69 instituído igual dispensa nos casos de financiamentos obtidos por empresas de navegação aérea. Não repilo a procedência da crítica, mas permito-me ponderar que ao legislador, não a nós, é que compete considerá-la e, por opção política que lhe cabe com exclusividade, eventualmente acolhê-la.

Quero mencionar, por último, para efeito de documentação e até mesmo de colaboração aos colegas que são Relatores de casos aparentemente idênticos e pendentes de julgamento, o resultado de pesquisa que mandei fazer para examinar este recurso.

Vendo que o despacho, que o inadmitira, está lançado em reprodução *xerox* com a inserção, para o caso, do número do feito no Tribunal Federal de Recursos e com os nomes das partes e do advogado, mandei verificar, na Presidência do Tribunal *a quo*, os processos nos quais, com o mesmo despacho, se indeferiram recursos extraordinários, e destes, quais os que subiram, por agravos, ao Supremo Tribunal.

Localizei quatro Agravos aos quais os Relatores, por despacho, negaram seguimento: Ag. 57 236, do Sr. Ministro Bilac Pinto (*DJ* 14.6.73), Ag. 57 278, do Sr. Ministro Djaci Falcão (*DJ* 13.4.73), Ag. 57 281, meu (*DJ* 31.5.73), e Ag. 57 890, do Sr. Ministro Thompson Flores (*DJ* 21.8.73) — Dois outros, também aparentemente iguais, foram providos por despacho, mas os correspondentes recursos extraordinários ainda não terão chegado: Ag. 57 231, do Sr. Ministro Djaci Falcão (*DJ* 29.6.73) e Ag. 57 247, do Sr. Ministro Rodrigues Alckmim (*DJ* 15.8.73),

Outros mais foram igualmente providos, já se encontrando no Tribunal os recursos extraordinários mandados subir. Um é este, do Sr. Ministro Oswaldo Trigueiro, no qual estou votando. Os outros são: o RE 75 852, do Sr. Ministro Djaci Falcão, que já estava em pauta ao ser feita a pesquisa; os RE 77 228 e 77 608, ambos do Sr. Ministro Aliomar Baleeiro, estando os autos do primeiro conclusos e com parecer da Procuradoria-Geral; e o RE 76 410, do Sr. Ministro Oswaldo Trigueiro, posto em pauta da Primeira Turma e remetido ao Plenário. No primeiro, do Sr. Ministro Djaci Falcão, e no último, do Sr. Ministro Oswaldo Trigueiro, recorrente é a União Federal. Nos demais, são recorrentes os contribuintes.

Faço a ressalva de que não foi possível conferir, com exatidão, a identidade

entre alguns desses recursos e o interposto nestes autos. É possível que haja algum, ou mais de um, versando a questão superada da remessa de juros nas compras de bens a prazo, com financiamento concedido pelo próprio vendedor.

Em suma, peço licença ao eminente Relator para não conhecer do recurso.

CONFIRMAÇÃO DE VOTO

O Sr. Ministro Oswaldo Trigueiro (Relator): Não era meu intuito voltar a discutir a matéria, mas, diante do voto que acaba de proferir o eminente Ministro Xavier de Alduquerque, permito-me aditar alguns esclarecimentos.

No aspecto principal, a controvérsia está superada, a partir da decisão prolatada no RE 71 758, em que o Supremo Tribunal julgou constitucional o Decreto-lei nº 401/68, que passou a ser aplicado tranqüilamente.

No sucinto voto que proferi, no caso *sub judice*, não pretendi reabrir a discussão, mas apenas sublinhar minha coerência com o voto que proferi no RE 71 758, chamando a atenção do Tribunal para um ponto secundário, mas que o Supremo Tribunal ainda não apreciara. É que o Decreto-lei nº 401 somente se refere à remessa de juros devidos em razão da compra de bens a prazo, ao passo que o caso dos autos diz respeito à remessa de juros de empréstimo contraído no exterior.

Acredito que o entendimento do Tribunal tenda a manifestar-se no sentido da votação apurada naquele recurso, mas, diante da alegação da recorrente, de que se trata de caso diverso, não alcançado pela norma do art. 11, penso ser necessário decidir-se se, mesmo assim, o imposto também é devido.

Pareceu-me ser a primeira vez que aqui se fazia essa distinção. Mas, o Sr. Ministro Xavier de Albuquerque lembra que já julgamos hipótese idêntica, no RE 71 872 (*RTJ* 63/148). Esse caso me passou despercebido, o que se explica porque, aparentemente, tanto na respectiva ementa, como no voto do Relator, a questão apresentada é a da incidência do tributo em contratos firmados antes da vigência do Decreto-lei nº 401.

A esta altura, creio ser de todo ocioso voltar a discutir o tema principal da controvérsia, desde que o Supremo Tribunal, em face do Decreto-lei nº 401, modificou sua tradicional jurisprudência.

A esta sempre dei minha adesão, considerando que a lei brasileira não poderia alcançar um negócio jurídico realizado no exterior, para tributar um vendedor, que não contratou no Brasil, e que aqui não recebe as prestações que lhe são devidas.

No voto que proferi no RE 71 758, acentuei mesmo a impossibilidade real dessa tributação. E tanto assim é que a nova lei responsabiliza pelo pagamento do tributo o comprador brasileiro, que, por essa forma, paga imposto de renda, não sobre o lucro, que não tem, mas sobre o encargo acrescido à obrigação que contraiu.

Para afastar o argumento de que a jurisprudência do Supremo Tribunal tornava livre de impostos a aplicação de capitais estrangeiros no Brasil, procurei demonstrar que ela somente beneficiara os casos de compras contratadas e pagáveis no exterior, e tratando-se de vendedor que não opera no Brasil. De nenhum modo ela excluía de imposição tributária os investimentos feitos no Brasil, como ocorre nos casos de pessoas domiciliadas no estrangeiro, que aqui investem em títulos públicos, ações de empresas privadas, imóveis, construções, financiamentos, ou qualquer outra forma de aplicação de capitais no Brasil, onde se tornam proprietários de bens, que aqui produzem rendimentos. Em todos esses casos, os lucros são auferidos no Brasil e o fisco brasileiro

pode eficazmente tributá-los, antes de sua remessa para o exterior.

Por outro lado, ressaltei o caráter ilusório da tributação questionada, porque o fisco brasileiro não tem como obrigar, a quem não é estabelecida no Brasil, nem aqui possui bens, a pagar o imposto de renda estabelecido na lei brasileira. Desse encargo tem ele maneira infalível de eximir-se: vende em seu país, estipula que o pagamento é devido em seu país, e ressalva no contrato que, se houver imposto brasileiro a pagar, correrá este por conta do comprador. É o que ocorre em todos os casos, inclusive neste que estamos julgando.

Pelo exposto, mantenho o voto que proferi, no sentido do conhecimento e provimento do recurso.

EXTRATO DA ATA

RE 76 792 — SP — Red., Ministro Oswaldo Trigueiro. Recte., Centrais Elétricas de São Paulo S.A. — CESP, (Adv. Luiz Carlos Pujol). Recda., União Federal.

Decisão: Adiado o julgamento por haver pedido vista o Ministro Rodrigues Alckmim, depois do voto do Ministro Xavier de Albuquerque, nesta sessão, que não conhecia do recurso.

Presidência do Sr. Ministro Eloy da Rocha, Presidente. Presentes à Sessão os Srs. Ministros Oswaldo Trigueiro, Djaci Falcão, Barros Monteiro, Thompson Flores, Bilac Pinto, Antonio Neder, Xavier de Albuquerque e Rodrigues Alckmim. Procurador-Geral da República, o Prof. José Carlos Moreira Alves. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Aliomar Baleeiro. Licenciado, o Sr. Ministro Luiz Gallotti.

VOTO

O Sr. Ministro Rodrigues Alckmim: No mandado de segurança em que interposto o presente extraordinário, o tema a ser decidido é o de ser, ou não, exigível o imposto de renda sobre remessa de numerário para pagamento de juros no exterior, já na vigência do Decreto-lei nº 401/68 quando se refiram tais juros, a empréstimos de dinheiro.

O eminente Relator, Ministro Oswaldo Trigueiro, que do recurso conhece e lhe dá provimento, funda a sua conclusão nos seguintes pontos:

O primeiro, o de que, antes do Decreto-lei nº 401/68, "o Supremo Tribunal Federal... firmou jurisprudência no sentido de que o tributo não incidia sobre a remessa de juros, relativos a equipamentos industriais, adquiridos a prestações a firmas não estabelecidas no Brasil, firmado o contrato no exterior, onde as prestações deviam ser pagas".

E realmente, entre os julgados que assim se orientaram cito os proferidos no RE 73 288-GB, *RTJ* 63/753, no RMS 16 195-GB, *RTJ* 35/455, no RMS 16 795-SP, *RTJ* 37/327, no Ag. 39 304-GB, *RTJ* 47/750, no RMS 18 777-SP, *RTJ* 45/814, no Ag. (Ag.Rg) 46 703-GB, *RTJ* 51/740, no RE 69 558-SP, *RTJ* 56/129. Com a promulgação do Decreto-lei nº 401/68, cuja constitucionalidade se reconheceu, o debate surgiu quanto à exigência do tributo sobre remessas de juros devidos por força de contratos anteriormente realizados, inclinando-se, a orientação jurisprudencial, à legitimidade de tal exigência, pela aplicação imediata da norma, apesar de dissensos (ERE 71 872-SP, *RTJ* 63/148, RE 71 758).

O segundo ponto em que se fundamenta o douto voto do eminente Relator é o de que se pela jurisprudência não se reconhecia legitimidade ao reclamado imposto de renda sobre a remessa de juros para o exterior, por força de contrato lá celebrado (e, pois, não se reconhecia houvesse lei que pudesse autorizar a cobrança); e se a exigibilidade

do imposto adveio do art. 11 do Decreto-lei nº 401/68; este se refere à incidência do tributo sobre "o valor dos juros remetidos ao exterior, devidos em razão da *compra de bens a prazo,* ainda que o beneficiário do rendimento seja o próprio vendedor".

Ora, como se trata, no caso, de mero contrato de empréstimo celebrado na Alemanha, onde são devidos os pagamentos convencionados, o art. 11 referido, relativo a casos de compra de bens a prazo, não encontraria aplicação à espécie.

Portanto, devido não é o imposto neste caso de empréstimo, com a conclusão de ser, o presente recurso extraordinário, conhecido e provido.

Do recurso, entretanto, não conhece o eminente Ministro Xavier de Albuquerque. Considera que, no caso, existente financiamento, a ressalva final do art. 11 do Decreto-Lei nº 401/68 ("ainda que o beneficiário do rendimento seja o próprio vendedor") tornaria tributáveis os juros enviados ao Banco. E de outra parte considera que, mesmo antes do Decreto-lei nº 401/68, os juros dos empréstimos teriam de suportar a tributação.

Quanto ao primeiro argumento, noto que a decisão recorrida considerou (e com acerto, a meu ver, diante do contrato entre o Deutsch Bank Aktiengesellschaft, Filiale Manheim e a CESP) que se tratava de remessa de juros "em decorrência de empréstimo em moeda celebrado na Alemanha" (fls. 70). Não se cuida, assim, de financiamento, como tal denominado "o empréstimo obtido para a aquisição de bens no exterior, do próprio fabricante ou de terceiro" (v. Decreto nº 53 451/64, art. 4º § 2º), pois o Banco não pagou o preço da compra, limitando-se, no contrato, a subordinar a livre disponibilidade de 75% do empréstimo, à dedução de *eventuais* dívidas da CESP para com a IEBB.

Não encontro, portanto, aplicação, ao caso, do art. 11 do Decreto-lei nº 401/68 — ainda que admita abranger, o dispositivo, as remessas de juros pelas prestações da venda, feitas ao próprio vendedor ou a quem, *desinteressando ao vendedor,* financie a aquisição de bens.

Surge, então, o problema de saber se, afastada a incidência do art. 11 do Decreto-lei 401/68, inaplicável ao empréstimo em moeda, já anteriormente ao mesmo Decreto-lei nº 401 e até agora incide o imposto de renda sobre a remessa de juros de tais empréstimos.

E aqui, parece-me, é que se põe a questão principal a ser solvida.

O tema se prende ao conceito de "rendimentos provenientes de fontes situadas no país", que a legislação anterior ao Decreto-lei nº 401 já tornava sujeitos ao tributo (Decreto nº 58 400/66, arts. 292, 300 e 309).

O eminente Relator não exclui que a imposição abranja juros ou rendimentos de investimentos ou empréstimos feitos no país por pessoa física ou jurídica domiciliada ou residente no estrangeiro. No caso de empréstimo feito e pagável no exterior — e este é o caso dos autos — considera, entretanto, que a não incidência do imposto de renda é tese exata, já agora ressalvada a espécie prevista no Decreto-lei nº 401/68. Distingue, porém, o caso de operar o credor, no Brasil.

Este foi o sentido do voto do eminente Ministro Oswaldo Trigueiro, no RE 71 758-GB, ao dizer: "O Tesouro Nacional... continuará normalmente a cobrar o imposto de renda incidente sobre os investimentos estrangeiros no Brasil, em suas várias modalidades. Assim, a remessa de dividendos, de juros de empréstimos, de aluguéis, de *royalties* dependerá de quitação com o fisco federal, habilitado a tornar efetivas as imposições fiscais que recaem sobre o contribuinte estrangeiro que aqui vem, de uma maneira ou de outra, aplicar capitais ou exercer ativida-

de lucrativa. O Supremo Tribunal apenas entendeu, até agora, que o imposto de renda não incide sobre a remessa de juros contratados e pagáveis no exterior, quando o credor não opera no Brasil".

Guardando fidelidade a esta orientação — que, a meu ver, foi a dominante no Supremo Tribunal Federal, antes do Decreto-lei nº 401/68 — aqui não haveria a reclamada incidência, donde merecer conhecido e provido o presente recurso.

Peço vênia para observar, porém, que no julgamento do RE 71 758-GB, o Supremo Tribunal Federal, ao afirmar a constitucionalidade do Decreto-lei nº 401, aceitou o chamado "princípio da fonte" como regra de legitimidade da competência impositiva, ainda que sem o apoio dos eminentes Ministros Luiz Gallotti, Oswaldo Trigueiro, Aliomar Baleeiro e Djaci Falcão.

Ora, adotado tal princípio, a sujeição ao imposto de renda não se dará, somente, quando o próprio mutuante recolha, no país, os juros, e os queira remetidos ao exterior, mas também pelo só fato de a fonte produtora deles (e por fonte produtora há de entender-se a da remessa dos juros — donde o Decreto-lei nº 401, embora inaplicável ao caso presente, referir-se a essa remessa como fato gerador do tributo) situar-se no país.

Esta se me afigura conseqüência necessária do princípio adotado no RE 71 758.

Acolhendo, assim, a orientação que nele se firmou (com a adoção dos fundamentos do douto voto proferido, na ocasião, pelo Ministro Bilac Pinto, fundamentos que a este incorporo) e reconhecendo embora que o eminente Relator aplica à espécie, **coerentemente**, entendimento anterior do Supremo Tribunal, peço vênia para extrair a conseqüência do precedente mencionado e não conhecer do presente recurso.

VOTO

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro: Sr. Presidente, trata-se de recurso extraordinário em que as Centrais Elétricas de São Paulo S/A — CESP, tendo contratado com o Deutsch Bank Aktiengesellschaft, filial de Manheim, Alemanha, um empréstimo celebrado lá, ficaram na obrigação de remeter os juros para aquele país.

Como os Srs. Ministros se recordam, a União reclama o imposto de renda, invocando o art. 11, do Decreto-lei nº 401, de 1968. Não quero discutir o aspecto aqui aventado pelo eminente Ministro Rodrigues Alckmim, de que nos casos anteriores, sobretudo naquele famoso *leading case*, cujo acórdão é um verdadeiro livro — RE 71 758 — os votos vencedores favoráveis à tributação se baseavam no princípio da fonte. Devo dizer que eu próprio me inclino muito para esse princípio, que foi debatido no seio da Sociedade das Nações, há cerca de 50 anos, quando, nomeada uma comissão de notáveis financistas, dentre os quais Enaudi, creio que Seligman e um holandês, Bruins, para estudar a matéria, eles aconselharam, nas questões de pluritributação internacional, a aplicação do princípio da fonte. Mas, a meu ver, tanto quanto minha memória me favorece, no RE 71 758, a Procuradoria-Geral da República, pela voz do eminente Professor José Carlos Moreira Alves, defendeu vários argumentos, usou-os variadamente, dizendo inclusive, que o Decreto-lei nº 401 — que usando o nome de imposto de renda — na realidade, instituía um imposto sobre operações de crédito, câmbio, etc., ou seja, o imposto do art. 21, alínea VI, da Constituição.

Lembro, ainda, que o Professor José Carlos Moreira Alves, para sustentar essa tese, socorreu-se do art. 4º, do CTN, que diz pouco importar o nome que se dê

ao tributo: isto é irrelevante. O que interessa é o fato gerador desse tributo.

Destarte, permitirá o eminente Ministro Rodrigues Alckmim que não aceite esse argumento da fonte como tendo sido o que inspirou os votos vencedores. Na realidade, os Ministros que sustentaram aqui que o Decreto-lei nº 401 obrigava o pagamento, fizeram-no com base no art. 11, tal como está escrito, e que diz:

"Art. 11 — Está sujeito ao desconto do imposto de renda na fonte o valor dos juros remetidos para o exterior, *devidos em razão da compra de bens a prazo,* ainda *quando o beneficiário do rendimento* for *o próprio vendedor.*"

Feita esta ponderação, a mim me parece que as Centrais Elétricas de São Paulo — CESP poderão invocar, em seu favor, o art. 97, do CTN, que institui o princípio da reserva da lei. Ora, este princípio da reserva da lei, consagrado no art. 97, nada mais é do que o velho e bolorento princípio da legalidade do imposto, de todas as Constituições de países policiados, no mundo.

A União, por seu lado, poderá invocar o art. 108, do CTN, porque este, entre os quatro métodos de interpretação das leis fiscais, inclui, também, o da analogia.

Então, ela dirá: se o Decreto-lei nº 401 manda que se tribute a remessa de juros, quando se tratar de financiamento em razão de compra e venda a prazo, também, pelo mesmo motivo, deve abranger os juros resultantes de mútuos ou empréstimos contraídos por firmas industriais brasileiras, no Exterior. É possível, talvez, que a União queira invocar esse artigo.

A meu ver, no conflito entre os dispositivos do art. 108 e art. 97, prevalece o princípio constitucional, que é o da legalidade, e que se expressa na reserva da lei, do último dos dois dispositivos citados do CTN.

Assim, penso que, no caso, o v. acórdão do Tribunal Federal de Recursos fez indevida aplicação analógica daquele art. 11 ao caso dos autos, equiparando a remessa de juros por mútuo à remessa de juros decorrente de compra a prazo de mercadorias. E não é só o fato de o CTN proibir a analogia com o propósito de exigir a incidência do imposto não previsto em lei. Há uma limitação constitucional ainda mais enérgica.

No nosso sistema jurídico constitucional, como, aliás, em qualquer Estado-de-Direito, consagra-se o princípio da legalidade, de sorte que toda obrigação tributária é uma obrigação *ex lege* e, por outro lado, esse dispositivo do CTN, está equiparado às normas gerais do Direito Financeiro. Seria uma norma do art. 8º, item XVII, letra *c*, da Constituição. Além disso, a própria Constituição de 1969, no art. 18, ainda faz outra referência às limitações constitucionais ao poder de tributar.

Por isso, com todo o acatamento aos eminentes Ministros Rodrigues Alckmim e Xavier de Albuquerque, acompanho o voto do Sr. Ministro Oswaldo Trigueiro, conhecendo do recurso e lhe dando provimento.

Não pode ser aplicada a analogia para criar o imposto. O Decreto-lei nº 401 prevê como fato gerador um específico, qual seja, a remessa de juros para compra e pagamento de máquinas a prazo no Exterior. Isso não pode ser estendido, em uma tremenda elasticidade, para abranger os juros de mútuos — contrato inteiramente diverso.

O problema é menos simples. O Supremo Tribunal Federal repeliu, em vários acórdãos, a remessa de juros contratados no estrangeiro, por fabricantes lá domiciliados, em virtude de máquinas e equipamentos lá vendidos, a prazo, a firmas brasileiras. A União reagiu com o Decreto-lei nº 401/68, que estatui:

"Art. 11 — Está sujeito ao desconto do Imposto de Renda na fonte o valor dos juros remetidos para o exterior, *devidos*

em razão de compra de bens a prazo, ainda quando o beneficiário do rendimento for o próprio vendedor."

Poderá socorrer-se a Recorrente do parágrafo único do art. 108, do CTN, segundo o qual "o emprego da analogia não poderá resultar na exigência do tributo não prevista em lei".

Parece que o v. acórdão fez essa aplicação analógica, porque o art. 11, do Decreto-lei nº 401 previu um e único caso de remessa de rendimento de certo contrato nominado — a venda —, e o julgador o dilatou — a contrato diferente, o mútuo para capital de giro.

II. Não é só o fato de o CTN proibir a analogia com o propósito de exigir imposto não previsto em lei. Há limitação constitucional mais enérgica.

Nosso sistema jurídico — constitucional como os de todos os Estados-de-Direito, consagra o princípio da legalidade do tributo, que é, doutrinariamente, obrigação *ex lege* (art. 19, I; art. 153, § 29, da C.F.). E o CTN, que é lei complementar de normas gerais de Direito Financeiro, art. 8, XVII, *c*, da C.F., estabelece nítida e imperiosamente a regra da reserva da lei para instituição e majoração de impostos, quer do ponto de vista do fato gerador, quer do da base de cálculo (Lei nº 5 172/66, art. 97, II, III e § 1º).

III. Conheço do recurso e dou-lhe provimento.

EXTRATO DA ATA

Re 76 792 — SP — Rel., Ministro Oswaldo Trigueiro. Recte., Centrais Elétricas de São Paulo S/A. — CESP, (Adv. Luiz Carlos Pujol). Recda., União Federal.

Decisão: Adiado o julgamento, por haver pedido vista o Ministro Antonio Neder, depois dos votos do Relator e do Ministro Aliomar Baleeiro, que conheciam e davam provimento ao recurso, e, dos Ministros Xavier de Albuquerque e Rodrigues Alckmim que do mesmo não conheciam. Licenciado o Ministro Barros Monteiro.

Presidência do Sr. Ministro Eloy da Rocha. Presentes à Sessão os Srs. Ministros Luiz Gallotti, Oswaldo Trigueiro, Aliomar Baleeiro, Djaci Falcão, Thompson Flores, Bilac Pinto, Antonio Neder, Xavier de Albuquerque e Rodrigues Alckmim. Procurador-Geral da República, substituto, o Dr. Oscar Corrêa Pina. Licenciado, o Sr. Ministro Barros Monteiro.

VOTO (VISTA)

O Sr. Ministro Antonio Neder: A Sociedade Anônima Centrais Elétricas de São Paulo — CESP comprou equipamentos de Brown, Boveri e Cie., em Manheim, Alemanha, para a montagem da Usina Hidroelétrica de Ilha Solteira, e contratou com o Deutsch Bank Aktiengesellschaft o financiamento do negócio.

Pelo contrato firmado com o referido banco, a contratante brasileira obrigou-se a pagar os impostos que fossem exigidos no Brasil ao ensejo do cumprimento de qualquer das obrigações contratadas.

Deu-se que, ao processar a remessa, para a Alemanha, da quantia dos juros a cujo pagamento se obrigara, a CESP defrontou com a exigência, que lhe foi feita pelo Delegado da Receita Federal em São Paulo, de pagar o imposto de renda incidente no fato.

Considerando ilegal a pretensão fazendária, a mencionada remetente dos juros cuidou de afastá-la por meio da ação de segurança que se contém nestes autos e ajuizou na Justiça Federal daquele Estado.

Concedida, em primeira instância, a pleiteada ordem, e contraposto à respectiva sentença o recurso de agravo, deu-lhe provimento o eg. Tribunal Federal de Recursos, cujo acórdão foi impugnado pela

CESP, a vencida, por meio do recurso extraordinário que o STF está julgando.

Votando sobre a questão suscitada neste apelo excepcional, o eminente Ministro Oswaldo Trigueiro, Relator, entendeu que o tributo discutido neste processo não pode ser cobrado mediante invocação das normas anteriores ao Decreto-lei nº 401, de 68, porque a tanto se opõe a firme e uniforme jurisprudência desta Corte sobre o direito anterior ao citado decreto-lei; e emprestando interpretação restrita ao art. 11 do Decreto-lei nº 401/68, julgou S. Exª que essa norma só se refere ao caso em que os juros são remetidos por força de obrigação assumida pelo remetente *em contrato de compra e venda de bens feita a prazo,* e não ao em que os juros são enviados por outra causa, notadamente quando esta é obrigação a que o autor da remessa ficou vinculado *em contrato de mero empréstimo de dinheiro,* como, em seu entendimento, sucede no caso deste processo; e assim argumentando, o nobre Ministro Oswaldo Trigueiro conheceu do recurso e lhe deu provimento.

Divergindo de S. Exª, votou o eminente Ministro Xavier de Albuquerque, o qual atribuindo sentido amplo ao supracitado art. 11, defendeu a tese de que ele incide tanto no caso em que o *financiador* seja outro que não o *vendedor,* quanto no em que o próprio autor da venda financie o negócio, isto por causa da cláusula final daquela norma, que diz: "... ainda quando o beneficiário do rendimento for o próprio vendedor"; e por essa forma interpretando a citada regra, S. Exª não conheceu do recurso.

O terceiro votante foi o eminente Ministro Rodrigues Alckmim, o qual, seguindo a linha aqui adotada no julgamento do RE 71 758, da GB (*RTJ,* 66/140), julgou o caso aplicando-lhe o *princípio da fonte,* e, assim, houve por bem S. Exª não conhecer do recurso.

Votando em seguida, o eminente Ministro Aliomar Baleeiro acompanhou o nobre Ministro Oswaldo Trigueiro.

Sustentou S. Exª que a CESP, recorrente, pode, no caso, invocar em seu favor a regra do art. 97 do CTN, que consagra o princípio da *reserva legal* no que respeita à instituição de tributo, e que a União, recorrida, pode basear-se no art. 108 do mesmo Código, que admite a *analogia* em assunto de imposição tributária; e concluiu o nobre Ministro que, no conflito entre as duas referidas regras, deve prevalecer a do princípio da legalidade, e ainda, que, no presente caso, o acórdão recorrido *equiparou* a remessa de juros que se faz por força do contrato de mútuo à outra que é feita por causa de contrato de compra e venda de bens a prazo, e que essa equiparação nada mais representa que tributação por meio de *analogia,* o que lhe parece vedado entre nós.

Diante da divergência que se concretizou entre os quatro eminentes Ministros, pedi vista do processo, estudei-o, e, agora, passo a emitir meu voto.

Registro, antes do mais, que, embora o acórdão recorrido tenha julgado a questão aplicando-lhe os arts. 292 a 300 do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 58 400/66 e o art. 11 do Decreto-lei nº 401/68, o acerto é que, nesta Corte, como se vê dos votos anteriores e acima resumidos, a controvérsia ficou circunscrita ao ponto de haver sido, ou não, afastada, no julgamento do TFR agora discutido, a incidência, no caso, daquela segunda norma federal.

Meu entendimento é o mesmo do nobre Ministro Xavier de Albuquerque, isto é: o art. 11 do Decreto-lei nº 401/68 incide no caso de remessa de juros para o exterior quando feita para adimplir obrigação a que se vinculou o remetente em contrato de compra e venda de bens a prazo, quer seja beneficiário desses juros o próprio vendedor, quer seja outro que,

por financiar o negócio, os receba em país estrangeiro.

A locução *ainda quando,* escrita no texto do sobredito art. 11, induz a certeza de que a vontade legislativa, ao elaborar a norma, foi a de *abranger as duas hipóteses por ela previstas,* ou sejam: a de o próprio vendedor financiar o negócio de venda e compra de bens e a de fazê-lo outra pessoa que não o autor da venda.

No caso discutido nestes autos, a CESP e Brown, Boveri & Cie., esta de Manheim, Alemanha, firmaram contrato pelo qual a segunda vendeu à primeira alguns dos equipamentos necessários à montagem da Usina Hidrelétrica de Ilha Solteira, e, em seguida, a mesma CESP contratou com o Deutsch Bank Aktiengesellschaft, por sua filial de Manheim, o financiamento dessa compra; e foi para executar obrigação assumida no respectivo contrato, que a CESP fez a remessa de juros questionada neste recurso.

Estamos, pois, diante de uma das hipóteses previstas no discutido art. 11, do Decreto-lei nº 401/68, qual seja, a de remessa de juros feita para o exterior a fim de executar obrigação assumida em contrato de compra e venda de bens a prazo e financiada por entidade outra que não a vendedora.

Os eminentes Ministros Trigueiro e Baleeiro interpretaram estritamente o contrato de financiamento, porque o definiram como de empréstimo de dinheiro, ou mútuo; e fizeram o mesmo com o art. 11 do Decreto-lei nº 401/68, porque excluíram de sua incidência os juros remetidos para o exterior por força de contrato de compra e venda de bens financiada por quem não seja o vendedor.

Não me parece, *data venia,* que seja procedente a orientação de restringir os termos do contrato e os da referida norma legal.

Com efeito, para se retirar do contrato de fls. 8 a 15 a parte em que ele se refere à compra e venda dos equipamentos, necessário é que se afaste o seu conteúdo material claramente escrito no seu texto, e isto não pode fazer o intérprete; e para se excluir do art. 11 do Decreto-lei nº 401/68 a sua incidência no caso de remessa de juros feita por causa de contrato de compra e venda de bens a prazo, e financiada por quem não seja o vendedor, necessário é que se faça ablação das palavras *ainda quando* inscritas no seu texto, e isto não se pode obviamente fazer, porque a interpretação de norma jurídica deve ser feita na consideração de *todas* as palavras com que ela é redigida.

De qualquer forma, o acórdão recorrido julgou o presente caso definindo como de compra e venda de bens a prazo o contrato de fls. 8-15, por força de cujo cumprimento a CESP fez a remessa de juros discutida neste processo.

Colocado em tais termos o fato pelo eg. Tribunal *a quo,* não pode o STF alterá-lo para o efeito de conhecer do agora discutido recurso extraordinário, tanto mais justa esta conclusão quanto é certo que a recorrente não argüiu que o sobredito acórdão houvesse feito errônea qualificação jurídica do caso.

Ainda mais: se o acórdão recorrido definiu o contrato de fls. 8-15 como de compra e venda de bens a prazo financiada, e se a recorrente não atacou esse julgado nesse ponto, como poderá o STF, de *ofício,* emprestar nova definição jurídica ao fato, para, considerando o contrato como de empréstimo em dinheiro, ou mútuo, concluir que o caso foi decidido mediante aplicação analógica de norma tributária?

Vê-se que, nos termos em que o acórdão recorrido colocou e julgou a questão, e nos em que foi ele impugnado pela CESP, o STF não tem como conhecer do recurso, a menos que renegue a sua jurisprudência condensada nos verbetes 279, 282 e 356 da *Súmula* que editou.

Portanto, quer pelos fundamentos do voto que proferiu o nobre Ministro Xavier de Albuquerque, como pelos que agora são deduzidos, não conheço do recurso, *data venia.*

CONFIRMAÇÃO DE VOTO

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro: Sr. Presidente, pediria permissão ao Tribunal para juntar um argumento àqueles que já expus, em face do brilhante voto que acaba de proferir o Sr. Ministro Antonio Neder. S. Exª considera de substância, ponto forte de causa, o fato de o eg. Tribunal Federal de Recursos ter caracterizado o contrato de fls. tantas como sendo não o de mútuo pignoratício, como se dizia nos tempos em que iniciei minha advocacia, mas um contrato de compra e venda financiado.

Parece-me que, no caso, a classificação do eg. Tribunal Federal de Recursos não nos vincula, porque não se trata de questão de fato nem de uma questão de interpretação de contrato, matéria da *Súmula* 454, mas de uma questão de direito que também podemos julgar.

Se o Tribunal Federal de Recursos achar que a máquina tal é uma caldeira e não uma perfuradora, não podemos reexaminar isso.

O Sr. Ministro Antonio Neder (Relator): Mesmo que o recorrente não impugne?

O *Sr. Ministro Aliomar Baleeiro*: Mesmo que o recorrente não impugne, parece. O recurso abrange a questão da interpretação do art. 11, do Decreto-lei nº 401, que também é conexa e está aí incluída. Somos, também, técnicos para saber se um contrato tal é o mútuo ou se é um contrato de compra e venda. Evidentemente que há, no caso, um contrato misto com duas partes: há uma compra e venda feita pela Brown, Boveri & Cie. e, ao lado disso, um terceiro interveniente, que faz um mútuo. Os dois contratos devem ser considerados na sua autonomia, pois não há vinculação entre o vendedor e o Banco.

Aqui mesmo já decidimos isso, a propósito do antigo imposto de selo, quando se discutia se comprando um indivíduo uma fração de terreno e contratando ao mesmo tempo, a construção de edifício, tinha ele que pagar um ou dois impostos de selo. Já há precedentes no Supremo Tribunal Federal. De sorte que, *data venia,* não aceito o argumento.

Por ser o Direito Tributário dotado de autonomia — art. 8º, XVII, letra *c,* da Constituição — pode o Congresso legislar a respeito de seus vários institutos. Quando o legislador do Direito Tributário usa expressões do Direito Privado, seja Civil, seja Comercial, essa autonomia do ramo novo está condicionada aos conceitos, definições e institutos do Direito Privado. Se o Direito Privado chama compra e venda ao contrato pelo qual alguém transfere o domínio de uma coisa, mediante um pagamento, o Direito Fiscal não pode dizer que isso é troca ou dizer que é empreitada, nem que é financiamento.

Quando a Constituição dizia que só se podia cobrar o IVC a comerciantes, produtores, inclusive industriais, o conceito de comprador era o daquele que pratica a compra e venda, pagando para adquirir uma coisa e, então, não podíamos equiparar esse a qualquer contrato parecido, fosse um comodato, fosse um depósito, fosse que contrato fosse. Isso ques está na própria lógica do Direito, é hoje, regra expressa.

Peço respeitosa vênia ao Sr. Ministro Antonio Neder para considerar o art. 109, do Código Tributário, Lei nº 5 172, de outubro de 1966.

"Os princípios gerais de direito privado (diz o legislador) utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas..."

Mas, não podemos dizer que compra e venda é mútuo. *Data vênia,* o eg. Tribunal Federal de Recursos pagou seu tributo ao erro, como eu pago, aqui, quase todos os dias.

Por isso, mantenho o meu voto, considerando que o v. acórdão o chamou de compra o que era mútuo, e que, num país que adota rigorosamente, a ponto de repetir em dois dispositivos diferentes — o art. 19, I, e o art. 153, § 29 — o princípio da legalidade, não há tributo senão o criado em lei, e, para mim decreto-lei não pode ter esse efeito. Penso muito na conseqüência de uma interpretação de direito e lembro-me daquele art. 5º da Lei de Introdução do C. Civ.: o bem social, o resultado para a coletividade, o produto final. Ora, imaginemos que eu pegue uma revista dessas ilustradas e veja um anúncio da Paris Tour, que oferece viagens financiadas por toda a Europa, com hospedagem em hotéis de primeira classe, noites de jogo e tudo o mais. Pergunto: se eu contraio um empréstimo de 50 mil dólares para uma viagem ao redor do mundo, não tenho que pagar imposto sobre a remessa dos juros, mais tarde, para essa empresa de turismo, porque não é financiamento, nem fornecimento, ou compra de máquinas e equipamentos; mas é turismo, diversão. Chegaríamos a essa coisa absurda de que não iríamos tributar o que é contrário ao interesse nacional, o que descapitaliza o País, o que onera o desenvolvimento, desequilibra a balança de pagamentos, e iríamos tributar exatamente o financiamento ao País para comprar equipamentos necessários ao seu desenvolvimento —, um País que não tem capitais ainda, e não pode acumulá-los senão em prazo tão longo que até lá todos estaremos mortos.

O Sr. Ministro Antonio Neder: Tudo que V. Exª disse é certo; só não está escrito na petição do recurso, que não se refere à qualificação jurídica do fato.

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro: É dificuldade verbal minha, não pude explicar a V. Exª que, para mim, uma questão de direito não é o que se diz, "uma questão transcendental".

Questão de direito nunca é transcendental para o juiz.

Mantenho o meu voto.

EXTRATO DA ATA

RE 76.792 — SP — Rel., Ministro Oswaldo Trigueiro. Recte., Centrais Elétricas de São Paulo S/A. — CESP, (Adv. Luiz Carlos Pujol). Recda., União Federal.

Decisão: Adiado o julgamento, por haver pedido vista o Ministro Bilac Pinto, depois do voto, nesta sessão, do Ministro Antonio Neder não conhecendo do Recurso. Ausente, ocasionalmente, o Ministro Rodrigues Alckmim, e, licenciado, o Ministro Barros Monteiro.

Presidência do Sr. Ministro Eloy da Rocha. Presentes à Sessão os Srs. Ministros Luiz Gallotti, Oswaldo Trigueiro, Aliomar Baleeiro, Djaci Falcão, Thompson Flores, Bilac Pinto, Antonio Neder, Xavier de Albuquerque e Rodrigues Alckmim. Procurador-Geral da República, o Prof. José Carlos Moreira Alves. Licenciado, o Ministro Barros Monteiro.

VOTO

O Sr. Ministro Bilac Pinto (Relator): A matéria discutida neste recurso versa sobre a remessa de juros para o exterior, sobre se incide ou não o imposto de renda em decorrência de contrato de empréstimo de dinheiro.

Tal incidência vinha sendo pacificamente admitida pelos contribuintes, mesmo no período em que, por construção pretoriana, passou-se a considerar que o tributo não repercutia sobre a remessa de juros, quando decorrente de contrato de compra e venda de bens a prazo.

Essa última brecha, específica e limitada, no sistema legal de tributação da remessa de juros, teve início em 6.12.63 com o julgamento do ERE 52 165 — União Federal *versus* Varig S.A. — relatado pelo ilustre Ministro Victor Nunes Leal.

Em 1968, foi baixado o Decreto-lei n.º 401, que alterou diversos dispositivos da legislação do imposto de renda.

No contexto desse Decreto-lei nº 401 foi intruduzida norma legal de caráter interpretativo (art. 11 e parágrafo único) destinada a afastar a única exceção aberta pela jurisprudência desta Corte no sistema legal vigente de incidência do imposto de renda sobre qualquer tipo de remessa de juros para o exterior.

Tal norma — a do art. 11 e seu parágrafo único — teve o objetivo de revogar a jurisprudência que se formara, pela via legislativa.

Como observa Paul Rcubier é exatamente esse o escopo da lei interpretativa:

"Na lei de interpretação, o legislador ou confirma uma interpretação que tendia a prevalecer ou, ao contrário, a rejeita, em favor de uma interpretação menos seguida ou mesmo de uma interpretação inteiramente nova, e, em todos esses casos, ele age como intérprete.

Sem dúvida, sua interpretação terá conseqüências particulares, eis que ela é dada em forma de lei, sendo que essa forma legislativa acarretará os efeitos normais da lei.

Mas, no fundo, a lei de interpretação não faz parte da legislação, e sim da jurisprudência; o legislador, que deseja fixar qual é o sentido do direito existente se coloca no mesmo terreno do juiz e pretende desempenhar papel análogo ao seu." (Paulo Roubier — *Le Droit Transitoire* — 1960 — Dalloz et Sirey — p. 248).

Apesar das hesitações manifestadas inicialmente pela jurisprudência no acolhimento da regra interpretativa, do art. 11, acabou ela por prevalecer (RE 71 758 (24.11.71), RE 71 109 (29.9.72), RE 71 605 e 71 792, todos três de 11.9.72, etc.).

Depois dessas últimas decisões, a incidência do imposto de renda sobre remessa de juros para o exterior retomou o seu caráter geral, afastada que ficara a única exceção aberta pela jurisprudência.

A impugnação à cobrança do tributo, na espécie, funda-se, essencialmente, em que o tributo não pode ser cobrado porque o art. 11, do Decreto-lei nº 401/68, estabelecu sua incidência apenas nas remessas de juros, decorrentes de contratos de compra e venda de bens a prazo.

Esse o hábil paralogismo pelo qual se procura desviar a discussão da tese jurídica, nela introduzindo o falso pressuposto de que o fato gerador do tributo que percute sobre toda e qualquer remessa de juros é o art. 11, do Decreto-lei nº 401/68.

Ora, o art. 11, desse diploma legal, como já se demonstrou, é estranho à questão de mérito, porque ele visou apenas restabelecer a incidência do imposto de renda sobre as remessas de juros para o exterior vinculadas a contratos de compra e venda de bens, única hipótese que a construção jurisprudencial excluíra do alcance do tributo.

O eminente magistrado — Ministro Godoy Ilha — que, em 1964, fora responsável pela suscitação da tese da não incidência do imposto de renda sobre juros de contratos de compra e venda de bens, rememorcu o episódio no voto que proferiu no AMS 68 980, perante o Tribunal Federal de Recursos, do qual destaco este expressivo trecho:

"A retenção do imposto de renda na fonte pagadora incidente sobre remessa de juros aqui auferidos e em favor de pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas no exterior já constava dos arts. 97 e 100 do

Decreto-lei nº 5 844, de 23.9.43, que consolidou os critérios e normas então vigentes para a fiscalização e cobrança daquele tributo:

Essas disposições vêm sendo repetidas nos sucessivos diplomas legais que lhes seguiram até as últimas consolidações feitas através do Decreto-lei nº 58 400, de 10.5.66, cujos dispositivos que interessam ao deslinde da controvérsia e ainda vigentes são os seguintes:

"Art. 33 — Estão sujeitos ao imposto de renda, de acordo com as disposições dos art. 292 e 300, os rendimentos provenientes de fontes situadas no País, quando percebidos:

a) pelas pessoas físicas ou jurídicas, residentes ou domiciliadas no estrangeiro (Decreto-lei nº 5 844, de art. 97 *a*).

"Art. 292 — Estão sujeitos ao desconto do imposto na fonte:

1º — à razão de 25% (vinte e cinco por cento), ressalvado o disposto no parágrafo único, todos os rendimentos tributáveis de acordo com este Regulamento, quando percebidos pelas pessoas físicas ou jurídicas a que se refere o art. 33, excetuados os de que tratam os incisos 2º e 3º (Lei nº 3 470, art. 77, Lei nº 4 131, art. 13, 43 e 46 e Lei nº 4 390, de 29.8.64, art. 1º)."

Os impostos a que se refere este artigo, correspondentes ao exercício de 1966, serão cobrados com o adicional de 10% (dez por cento) previsto no art. 28, da Lei nº 4 863, de 28.9.65, regulamentada pelo Decreto-lei nº 57 585, de 6.1.66.

"Art. 300 — Aqueles que pagarem rendimentos a residentes ou domiciliados no estrangeiro, deverão prestar às repartições ou aos agentes fiscais do imposto de renda todos os esclarecimentos que lhes forem exigidos" Decreto-lei nº 5 844, art. 137 e Lei nº 2 354, art. 7º).

§ 2º As pessoas físicas ou jurídicas que desejarem fazer transferências para o exterior, a título de lucros, dividendos, juros e amortização, *royalties*, assistência técnica, científica, administrativa e semelhantes, deverão submeter aos órgãos competentes da SUMOC e da Divisão do Imposto sobre a Renda, os contratos e documentos que forem considerados necessários para justificar a remessa."

Parágrafo único — As remessas para o exterior dependem do registro da empresa na SUMOC e de prova, do pagamento do imposto de renda que for devido."

Até então não se controvertera sobre a legalidade da exigência fiscal que em 1964, no AMS 17 684, em que era impetrante a Viação Aérea Rio-Grandense, VARIG, tive oportunidade de sustentar, com apoio na Turma, ser indevido o imposto pelas remessas feitas pela impetrante, para pagamento dos juros do preço de aviões, motores e turbinas, que adquiriu no exterior para pagamento em prestações mensais, em contrato celebrado no estrangeiro, representando aqueles juros sobre-preço acrescido ao valor das mercadorias."

Essa parte do voto do ilustre Ministro Godoy Ilha põe em evidência dois fatos relevantes: 1) que a incidência do imposto de renda sobre toda e qualquer remessa de juros para o exterior era pacífica e não sofria qualquer objeção; 2) que a exceção foi aberta quando se discutia, no AMS 17 684, impetrado pela VARIG, a remessa de juros decorrente de contrato de compra e venda de aviões, motores e tubinas, para pagamento a prazo.

Fica, assim, desfeito o parabolismo que se fundara no falso pressuposto de que o art. 11 do Decreto-lei nº 401/68 seria a única norma de direito tributário que conceituava a remessa de juros para o exterior, como fato gerador do imposto de renda.

Afastado esse argumento central, em que se baseou o recurso, dele não conheço.

EXTRATO DA ATA

RE 76 792 — SP — Rel., Ministro Oswaldo Trigueiro. Recte., Centrais Elétricas de São Paulo S. A. — CESP, (Adv. Luiz Carlos Pujol). Recda. União Federal.

Decisão: Não conhecido, vencidos os Ministros Relator, Aliomar Baleeiro e Djaci Falcão, que conheciam do recurso e lhe devam provimento. Não votou o Ministro Leitão de Abreu por não ter assistido ao relatório.

Presidência do Sr. Ministro Eloy da Rocha. Presentes à Sessão os Srs. Ministros Oswaldo Trigueiro, Aliomar Baleeiro. Djaci Falcão, Thompson Flores, Bilac Pinto, Antonio Neder, Xavier de Albuquerque, Rodrigues Alkmim e Leitão de Abreu. Procurador-Geral da República, o Prof. José Carlos Moreira Alves.