

A disponibilidade jurídica e econômica de renda

Uma velha discussão

THALES STUCKY

25/04/2017 13:26



Pixabay

Não obstante já antiga a regra que determina que o imposto de renda somente será devido quando verificada a *disponibilidade econômica ou jurídica*, ainda hoje é possível identificar situações em que há dúvidas acerca do conceito de disponibilidade, sendo necessário o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, a se manifestar sobre o assunto de tempos em tempos.

Tal tema ganha ainda mais relevo quando se análise o conceito de “disponibilidade” em relação à credor estabelecido no exterior. Este assunto foi objeto de análise pela Segunda Seção de Julgamento do CARF que, por intermédio de sua Segunda Turma, firmou entendimento de que “*mero registro de contábil de juros pelo devedor não implica a disponibilidade econômica ou jurídica de rendas*” (**Acórdão nº 2402-005.720**), afastando assim

a exigência de recolhimento de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF em relação a juros creditados em favor de mutuante localizado no exterior.

O Fisco ao examinar contabilidade da empresa atuada verificou o lançamento a crédito na conta de passivo exigível a longo prazo, valores de juros devidos em razão de empréstimos tomados junto a entidade financeira estrangeira. Entretanto, identificou o Fisco que o crédito identificado na contabilidade da atuada não implicou em recolhimento de IRRF, o que resultou na lavratura de auto de infração para cobrança de tal exigência.

Neste sentido, o Fisco adotou como base legal para o lançamento as disposições do art. 685 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, que estabelece a incidência do IRRF em relação aos rendimentos *“pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica residente no exterior”*.

[formulario_fulllist]

Conforme exposto no acórdão em análise, o Fisco considerou que o fato de os valores relativos aos juros devidos em função do empréstimo contraído pela empresa brasileira terem sido devidamente individualizados e registrados na contabilidade, tal situação caracterizaria a hipótese de disponibilidade jurídica a fim de atrair a incidência do IRRF, tendo em vista o referido artigo 685 conter o vocábulo *“creditado”* em sua redação.

Ainda, alegou a Fiscalização que a ocorrência do fato gerador do IRRF *“não está necessariamente vinculada à remessa dos rendimentos ao exterior, bastando que haja crédito conforme previsão do art. 702 do RIR”*, concluindo que a lei teria elencado diversos atos que representariam as hipóteses de disponibilidade para fins de incidência do IRRF, entre eles o mero *“crédito”*, situação esta que teria ocorrido a partir dos lançamentos contábeis da empresa atuada em relação aos juros devidos em função do empréstimo contraído.

No entanto, confirmando a decisão da DRJ, o CARF manteve o afastamento da exigência esclarecendo que o artigo 43 do CTN ao estabelecer a disponibilidade econômica ou jurídica para incidência do imposto de renda, quis ressaltar a inexistência de qualquer barreira/condicionante ao credor em relação ao acesso aos recursos geradores de acréscimo patrimonial. Ou seja, a efetiva disponibilidade somente ocorreria quando o *“dinheiro (disponibilidade econômica) ou crédito (disponibilidade jurídica) esteja à disposição do credor, isto é, sem condicionantes ou reservas”*.

No caso dos autos, foi destacado que o mero registro de obrigação na contabilidade não implicaria em imediata disponibilidade em favor do credor, ainda mais quando tal credor encontra-se estabelecido no exterior. Assim, precipitado o Fisco ao exigir o IRRF no caso analisado, ante a dependência do credor de atos de terceiros para ter acesso aos recursos que lhe seriam devidos em função das disposições do contrato de empréstimo.

Portanto, corroborando para a já antiga discussão a respeito do conceito de *“disponibilidade”* para fins de incidência do IR, e a despeito das disposições contidas nos artigos 685 e 702 do RIR/99, consignou o CARF que o mero registro da obrigação de pagamentos de juros na

contabilidade da empresa tomadora do empréstimo não necessariamente implica em crédito disponível em favor do credor, ante a necessidade de atos posteriores para que os recursos estejam colocados à disposição do credor.

THALES STUCKY – Advogado, LL.M. em Tributação Internacional pela New York University e Ex-presidente do Instituto de Estudos Tributários – IET. Sócio de Trench, Rossi e Watanabe Advogados