

11/02/93

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 117887-6 SÃO PAULO

RECORRENTE : COMPANHIA ANTÁRTICA PAULISTA - INDÚSTRIA BRASI-  
LEIRA DE BEBIDAS E CONEXOS  
RECORRIDA : UNIÃO FEDERAL

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. RENDA - CONCEITO. Lei nº 4.506, de 30.XI.64, art. 38, C.F./46, art. 15, IV; CF/67, art. 22, IV; EC 1/69, art. 21, IV. CTN, art. 43.

I. - Rendas e proventos de qualquer natureza: o conceito implica reconhecer a existência de receita, lucro, proveito, ganho, acréscimo patrimonial que ocorrem mediante o ingresso ou o auferimento de algo, a título oneroso. C.F., 1946, art. 15, IV; CF/67, art. 22, IV; EC 1/69, art. 21, IV. CTN, art. 43.

II. - Inconstitucionalidade do art. 38 da Lei 4.506/64, que institui adicional de 7% de imposto de renda sobre lucros distribuídos.

III. - R.E. conhecido e provido.

01700050  
04371170  
08871000  
00000110

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por decisão unânime, conhecer do recurso e lhe dar provimento, nos termos do voto do relator.

Brasília, 11 de fevereiro de 1993.

SYDNEY SANCHES

-

PRESIDENTE

CARLOS VELLOSO

-

RELATOR



TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 117.887-6 SÃO PAULO

RECORRENTE : COMPANHIA ANTÁRTICA PAULISTA - IND. BRAS. DE  
BEBIDAS E CONEXOS  
RECORRIDA : UNIÃO FEDERAL

R E L A T Ó R I O

O Sr. Ministro CARLOS VELLOSO: - Trata-se de ação ordinária ajuizada pela COMPANHIA ANTÁRTICA PAULISTA INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS E CONEXOS contra a FAZENDA NACIONAL, objetivando a restituição de imposto que alega ter recolhido indevidamente.

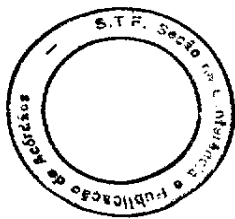
A sentença de fls. 98/103, que julgou improcedente a ação, assim relatou a espécie:

01700050  
04371170  
08872000  
00000250

"A autora incorporou ao seu capital, através de aumento, em 7 de outubro de 1964, a importância indicada na inicial correspondente ao saldo da conta Fundo de Reserva não Tributada, destinada ao aumento do Capital Social - constante do Balanço Geral de suas atividades, levantado em 31 de julho de 1964-arcando seus acionistas com o respectivo na fonte, ex-vi do disposto no art. 11, da lei nº 4.154.

Posteriormente, na declaração de renda formulada para o exercício financeiro de 1965, com base nos resultados do exercício encerrado em 31 de julho de

*juvillu*

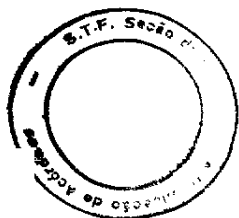


1964, a autora incluiu a parcela incorporada ao capital como lucro tributável da empresa, recolhendo sobre ela imposto de renda de 28% e adicional de 10% a ele adjecto.

Acontece que entre 31/7/1964 (data do Balanço Geral) e 29/1/1965 (data em foi apresentada a declaração à Delegacia do Imposto de Renda), foi editada a Lei 4.506, de 30/11/64 cujo art. 38 estatui o imposto, à taxa de 7%, incidente sobre lucro distribuído, sob qualquer título ou forma, salvo as bonificações resultantes do ativo imobilizado, corrigido na forma da lei, ou de incorporação de lucros ou reservas tributados.

Embora a conversão do saldo do Fundo de Reserva em questão, em capital, não constituísse lucro distribuído, a autora pagou o imposto adicional, a que se refere o art. 38, da mencionada Lei 4.506, e formulou, consulta à Delegacia Regional do Imposto de Renda em São Paulo, obtendo resposta de que as reservas capitalizadas estão sujeitas ao imposto de 7%, criado pelo mencionado art. 38.

Manifestando seu inconformismo quanto ao recolhimento do imposto em referência, a Autora desenvolve longa tese sobre o conceito de renda que envolve os acréscimos de valor pecuniário à movimentação do capital. Sustenta que não havendo acrescentamento que a noção de renda implica, esta perde a sua essencialidade e, pois, não alcança o foco da tributação. *juízo*



Afinal, com fundamento nas razões expostas, a Autora pede a restituição do imposto que pagou indevidamente, acrescido dos juros, custas e honorários.

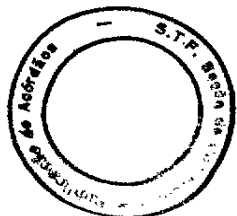
Com a inicial vieram o instrumento de procuração outorgado ao patrono, as guias de recolhimento do imposto arrecadado na fonte, o lançamento do imposto em nome da pessoa jurídica, as guias de pagamento das parcelas desse imposto, demonstração da conta de lucros distribuídos, cálculo do imposto, consulta e resposta sobre a matéria, objeto da causa (fls. 10 a 47).

Citada, compareceu a União Federal alegando, em síntese, que o imposto instituído pelo art. 38, da Lei nº 4.506/65 incide sobre os lucros distribuídos, sob qualquer título ou forma, não se aplicando aos casos previstos no próprio artigo e mais as bonificações resultantes de incorporação de lucros e reservas tributados em poder da pessoa jurídica (art. 83, parág. 1º, da Lei 3470/58).

Saneado o processo e realizada a audiência de instrução e julgamento, não houve provas produzidas limitando-se as partes a manterem seus respectivos pontos de vista. A Autora, mediante memorial escrito, junto aos autos; a União Federal, por sustentação oral da matéria exposta na contestação."

Inconformada apelou a autora (fls. 106/129),

*juízo*



requerendo a condenação da FAZENDA à restituição pleiteada na inicial, tendo em vista "a inconstitucionalidade do imposto de 7% criado pelo art. 38 da Lei 4.506/64 e a sua não incidência na espécie".

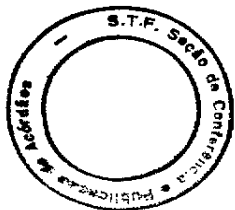
Também recorreu a UNIÃO FEDERAL, requerendo a condenação da sucumbente ao pagamento de honorários advocatícios.

A Quarta Turma do extinto Tribunal Federal de Recursos, por unanimidade, negou provimento à apelação da autora e deu provimento à da UNIÃO FEDERAL, em acórdão assim ementado:

"Tributário. Imposto de renda. Lei nº 4.506, de 30-11-64, art. 38. Constitucionalidade. Inaplicação à espécie da ressalva constante do parág. 1º do citado dispositivo.

I - O art. 38 da Lei nº 4.506, de 30-11-64 define o fato gerador do imposto de renda sem violar os arts. 15, IV, e 141, parág. 1º. da Constituição de 1946.

II - A ressalva constante do parág. 1º do art. 38 da Lei nº 4.506, de 1964, segundo se depreende do parág. 1º do art. 83 da Lei nº 3.470, de 28-11-58, refere-se a "reservas tributadas em poder da pessoa jurídica". Por isso, é inaplicável ao caso que se refere a "reserva não tributada". *juoveiro*

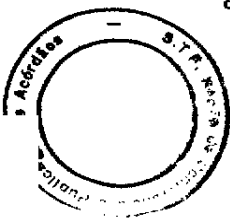


III - Apelação da autora desprovida.  
Apelação da União provida."

O eminente Relator, Ministro Antônio de Pádua Ribeiro, em seu voto, considerou estar configurado o fato gerador do imposto de renda, pois "a autora distribuiu lucros, a título de aumento de capital social, sob a forma de novas ações, não descaracterizando a distribuição contestada o fato de não haver sido feita em dinheiro". Ressaltou, ainda, que não houve ofensa ao princípio da isonomia, pois só pode existir tratamento igual entre aqueles que se encontram em igual situação. Por fim, afirma que a hipótese não se enquadra na exceção consubstanciada no parág. 1º do art. 38 da Lei 4.506/64, porque este se refere a "reservas tributadas em poder da pessoa jurídica" e, "na espécie, segundo a própria autora assinala na exordial, trata-se de "Fundo de Reserva não Tributada".

A CIA. ANTÁRTICA PAULISTA INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS E CONEXOS, às fls. 178/194, interpõe recurso extraordinário, com arguição de relevância, fundado na alínea "a" do permissivo constitucional anterior, alegando violação ao art. 15, IV, da Constituição Federal de 1946 e ao art. 43 do CTN e negativa de vigência ao parág. 1º do art. 38 da Lei 4.506/64.

Afirma que o referido dispositivo constitucional autoriza o legislador a tributar a renda e os proventos de

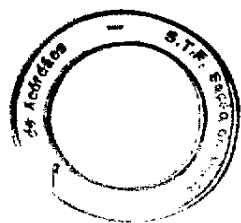


qualquer natureza, mas que o conceito de renda "envolve necessariamente a idéia de ganho, acréscimo". Sustenta que, "no caso dos autos, a distribuição de lucros aos seus acionistas não trouxe à recorrente qualquer acréscimo patrimonial. Pela operação de aumento de capital a recorrente pagou o imposto por ela devido e deduziu, na fonte, o que incumbia aos seus acionistas, na forma do art. 11 da Lei 4.154/62".

Ressalta que a União está exigindo imposto de renda três vezes sobre o mesmo fato gerador: dos acionistas, em virtude do art. 11 da Lei 4.154/62, da sociedade, pelo recolhimento anual, e novamente da sociedade, com base no art. 38 da Lei 4.506/64. Apenas as duas primeiras incidências são legítimas, porque correspondem ao acréscimo patrimonial dos acionistas pelo recebimento de novas ações e da sociedade, porque aumentou o seu capital. A terceira cobrança é absolutamente desarrazoada, pois a sociedade não aumentou o seu patrimônio com a distribuição das ações.

Ainda que se reconhecesse a constitucionalidade do art. 38 da Lei 4.506/64, alega o recorrente que esse não poderia ser aplicado ao presente caso, que se enquadra na ressalva do seu parág. 1º, onde foram excluídos "do gravame as incorporações de resultados ao capital social das empresas, porque benéficas ao esforço do país no sentido de aumentar a sua produção".

Inadmitido na origem, o recurso subiu a esta Colenda Corte em virtude do provimento de agravo de instrumento. *juízo*



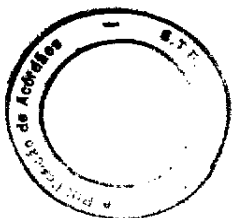
*Supremo Tribunal Federal*

RE 117.887-6 SP

793

A ilustrada Procuradoria-Geral da república, oficiando à fl. 221, reporta-se às razões da recorrida (fls. 207/210), para opinar pelo não conhecimento do recurso, nos termos da Súmula 285.

É o relatório, do qual a secretaria expedirá cópias aos Exmos. Srs. Ministros. *juarez*





11/02/93

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 117.887-6 SÃO PAULO

V O T O

O Sr. Ministro CARLOS VELLOSO (Relator): A espécie diz respeito à cobrança de imposto de renda sobre lucros distribuídos, criado pela Lei nº 4.506, de 30.11.1964, art. 38:

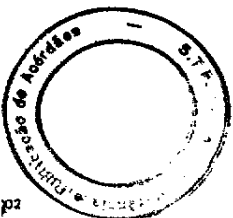
"Art. 38. Além do imposto de que trata o artigo anterior, será cobrado o imposto de 7% (sete por cento) sobre os lucros distribuídos, sob qualquer título ou forma, exceto os atribuídos ao titular de empresa individual e aos sócios das entidades referidas na letra b do § 1º do artigo 18 da Lei 4.154, de 28 de novembro de 1962."

01700050  
04371170  
08873000  
01560300

Sustenta-se, no recurso extraordinário, a inconstitucionalidade do artigo 38, acima transcrito, inconstitucionalidade que o acórdão recorrido, do antigo T.F.R., recusou.

Assim a sustentação posta no recurso extraordinário, da lavra do eminente advogado Cláudio Lacombe:

*Carvalho*

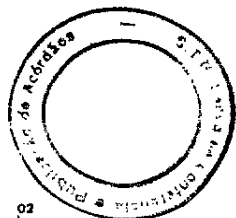


"(...)

8. Quando a Constituição Federal (no caso, a de 1946, art. 15, IV) autoriza o legislador a tributar a renda e os proventos de qualquer natureza, não lhe confere um cheque em branco que ele pode preencher a seu talante. Por maiores sejam as divergências doutrinárias sobre o conceito de renda, há um elemento de sua composição sobre o qual não pairam dúvidas: o de que ela envolve necessariamente a idéia de GANHO, DE ACRÉSCIMO. Veja-se José Luiz Bulhões Pedreira, no seu notável "Imposto de Renda" (02.11.16):

'A Constituição Federal autoriza a União a impor tributos sobre a "renda e os proventos de qualquer natureza". No exercício do Poder Legislativo cabe ao Congresso Nacional definir, na legislação ordinária, o que deve ser entendido por renda, para efeitos de tributação. Mas ao definir a renda tributável o Congresso Nacional tem o seu poder limitado pelo sistema constitucional de distribuição do poder tributário, e fica sujeito à verificação, pelo Poder Judiciário, da conformidade dos conceitos legais com os princípios da Constituição. O Congresso pode restringir ou limitar o conceito de renda e proventos de qualquer

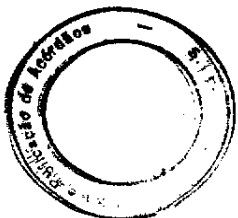
*Adorno*



natureza constante da Constituição, mas não ampliá-lo além dos limites compatíveis com a distribuição constitucional de rendas.

A determinação dos limites do poder da União de impor tributos sobre "rendas e proventos de qualquer natureza" há de basear-se na interpretação literal dessa expressão e na interpretação sistemática da discriminação constitucional de rendas.

O sentido vulgar de renda é o de produto do capital ou trabalho, e o termo é usado como sinônimo de lucros, juros, aluguéis, proventos ou receitas. A expressão "proventos" é empregada como sinônimo de pensão, crédito, proveito ou lucro. No seu sentido vulgar, tanto a expressão "renda" quanto a "proventos" implica a idéia de fluxo, DE ALGUMA COISA QUE ENTRA, que é recebida. Essa conotação justificaria, por si só, a afirmação de que as concepções doutrinárias de renda pessoal que melhor se ajustam ao nosso sistema constitucional são aquelas da renda como fluxo, e não de acréscimo (ou acumulação) de poder econômico ou de patrimônio líquido. *mucho*



11. Vê-se, assim, que sobre o mesmo fato gerador (distribuição de ações novas, resultantes de aumento de capital por incorporação de reservas) quer o fisco exigir o imposto de renda TRÊS VEZES. Uma vez dos acionistas (art. 11 das Lei 4.154/62), a segunda vez da sociedade (recolhimento normal anual) e a TERCEIRA VEZ da mesma sociedade (artigo 38 da Lei 4.506).

12. Se as duas primeiras incidências são legítimas, porque correspondem precisamente à verificação do fato gerador, isto é, acréscimo patrimonial dos acionistas e da sociedade, daqueles, pelo recebimento de novas ações, desta, porque aumentou seu capital, a terceira só se compreenderia como adicional do imposto DEVIDO PELOS ACIONISTAS, únicos beneficiários da operação. Da sociedade, porém, parece evidente que nada se pode exigir, PORQUE NADA ENTROU NO SEU PATRIMÔNIO COM A DISTRIBUIÇÃO DAS AÇÕES. A sentença apelada, aliás, como se mostrou, RECONHECEU EXPRESSAMENTE que "no caso presente, NÃO SE TRATA DE RENDA PERCEBIDA PELA SOCIEDADE". Contraditoriamente, no entanto, impôs-lhe o pagamento do tributo, com apoio do acórdão recorrido.

13. À luz dessas considerações não pode haver dúvida, d.v., de que a v. decisão impugnada violou o art. 15, IV da Constituição de 1946 e o art.



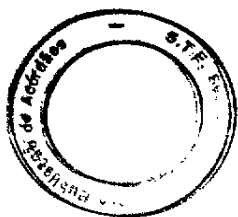
9. O legislador complementar atendeu pontualmente a essas considerações, cortando qualquer possibilidade de debate sobre o tema. O art. 43 do Código Tributário Nacional dispõe, efetivamente:

'Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza, tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido O PRODUTO do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos OS ACRÉSCIMOS PATRIMONIAIS não compreendidos no inciso anterior.'

10. Ora, no caso dos autos, a distribuição de lucros AOS SEUS ACIONISTAS, NÃO TROUXE À RECORRENTE QUALQUER ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. Pela operação do aumento de capital a recorrente PAGOU O IMPOSTO POR ELA DEVIDO e deduziu, na fonte, o que incumbia aos seus acionistas, na forma do art. 11 da Lei 4.154/62 (fls. 18). *mueller*



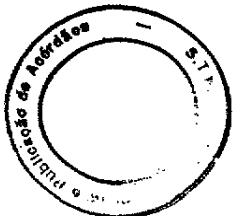
43 do Código Tributário Nacional que explicitou o conceito de renda." (fls. 182/185)

No antigo Tribunal Federal de Recursos, examinei a matéria no plano infraconstitucional, nos EAC nº 32.493-SP, julgado pela 2ª Seção em 23.09.80. Proferi, então, o seguinte voto:

"A espécie diz respeito à cobrança de imposto de renda sobre lucros distribuídos, criado pela Lei nº 4.506, de 30.XI.1964, art. 38 verbis:

'Art. 38. Além do imposto de que trata o artigo anterior, será cobrado o imposto de 7% (sete por cento) sobre os lucros distribuídos, sob qualquer título ou forma, exceto os atribuídos ao titular de empresa individual e aos sócios das entidades referidas na letra b do § 1º do artigo 18 da Lei 4.164, de 18 de novembro de 1962.'

Tal preceito entrou em vigor em 1º de janeiro de 1965, de acordo com o art. 9º da mesma Lei 4.506/64. *muuuu*



A Embargante, no caso, distribuiu os lucros em 28.04.1964, ocasião em que se realizou a assembléia geral. Escreve a sentença:

'8. Com efeito, a assembléia geral SE REÛNIU EM 28 de abril de 1964, tendo, então, aprovado a distribuição dos dividendos. A ata da assembléia foi regularmente arquivada na Junta Comercial e publicada no Diário Oficial. Fizeram-se os lançamentos contábeis necessários. Tudo isso ocorreu antes de 30 de novembro de 1964, data da lei federal nº 4.506, que começou a vigorar em 1º de janeiro de 1965.' (fl. 81)

II

JOSÉ LUIZ BULHÕES PEDREIRA dissertando a respeito da incidência sobre o lucro distribuído, escreve:

'A Lei 4.506 subdividiu a incidência do imposto de renda sobre o lucro das pessoas jurídicas, criando (arts. 38 e 39), ao lado da incidência sobre o lucro realizado, outra, a taxa menor, sobre os lucros distribuídos. Não se trata, no caso, de imposto sobre o lucro distribuído

*mueller*

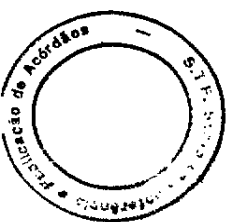


como rendimento dos respectivos beneficiários, mas como lucro da própria pessoa jurídica. Essa subdivisão tem objetivo extra-fiscal: o estímulo ao reinvestimento dos lucros das pessoas jurídicas mediante tributação dos lucros distribuídos a taxa mais elevada do que os lucros retidos pela pessoa jurídica.' ("Imposto de Renda", APEC, Rio, 1969, ps. 24/23, nº 24.40).

A finalidade da lei, ao instituir o tributo, foi estimular o reinvestimento dos lucros. Distribuindo-os, sujeita-se a pessoa jurídica à tributação. Ora, se a lei, no caso, veio a lume quando os lucros já haviam sido distribuídos (deve ser considerado que a distribuição, no caso, foi de lucros havidos em 1963), aplicá-la, ao argumento de que a tributação dos lucros distribuídos no ano base de 1964 deverá ocorrer na forma da lei vigente no primeiro dia do exercício de 1965, seria desatender ao objetivo extra-fiscal da Lei 4.506, de 1964, art. 38.

Recebo os embargos."

O Tribunal acolheu o meu voto, pelo que o acórdão ficou assim ementado: *provido*





"TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. LUCROS DISTRIBUÍDOS.  
Lei nº 4.506, de 1964, art. 38.

I. Impossibilidade de tributação, na forma do que dispõe o art. 38 da Lei 4.506, de 1964, de lucros distribuídos anteriormente ao advento desta lei. É que esse imposto adicional, sobre lucro distribuído, tinha função extra-fiscal: estimular o reinvestimento dos lucros e desestimular a distribuição. Tal objetivo somente poderia ser alcançado no que toca a lucros ainda não distribuídos e não em relação a lucros distribuídos anteriormente à criação do estímulo fiscal.

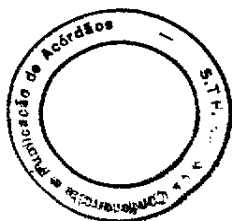
II. Embargo recebidos." ("DJ de 23.10.80)

A questão, aqui, é posta no plano constitucional, dado que, conforme decisão proferida à fl. 219, pelo eminente Ministro Francisco Rezek, está "preclusa a matéria atinente à negativa de vigência de lei — foi negado provimento ao agravo pelo Conselho, quanto à arguição de relevância". (fl. 219).

Examinemos, portanto, a arguição de inconstitucionalidade do art. 38 da Lei 4.506, de 30.11.64.

Conforme ficou claro, linhas atrás, a incidência, na hipótese, dá-se não sobre o lucro realizado, mas sobre os lucros distribuídos. Todavia, na lição de JOSÉ LUIZ BULHÕES

*Muller*



PEDREIRA, "não se trata, no caso, de imposto sobre o lucro distribuído como rendimento dos respectivos beneficiários, mas como lucro da própria pessoa jurídica", o que ocorre com "objetivo extra-fiscal: o estímulo ao reinvestimento dos lucros das pessoas jurídicas mediante tributação dos lucros distribuídos à taxa mais elevada do que os lucros retidos pela pessoa jurídica." ("Imposto de Renda", APEC, Rio, 1969, ps. 24/23, nº 24.40, já indicada).

Sustenta-se, conforme vimos, que a distribuição de lucros aos seus acionistas não trouxe à contribuinte, ora recorrente, qualquer acréscimo patrimonial, mesmo porque, "pela operação do aumento de capital a recorrente pagou o imposto por ela devido e deduziu, na fonte, o que incumbia aos seus acionistas, na forma do art. 11 da Lei 4.154/62" (fls. 18).

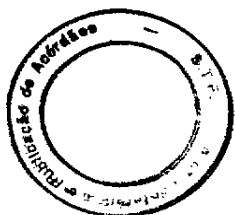
Noutras palavras, nada teria entrado no patrimônio da contribuinte, ora recorrente, com a distribuição das ações, ou nenhuma renda teria sido percebida por ela, conforme, aliás, esclarecido na sentença.

A Lei 4.506, de 30.11.64, veio a lume quando tinha vigência a Constituição de 1946, que, no tocante ao imposto de renda, assim dispunha, no seu art. 15, IV:

"Art. 15. Compete à União decretar impostos sobre:

.....

IV - renda e proventos de qualquer natureza." *mueller*



Supremo Tribunal Federal

RE 117.887-6 SP

804

A Constituição de 1967, sem a EC 1/69, dispunha, a respeito, no art. 22, IV:

"Art. 22. Compete à União decretar impostos sobre:

.....

IV - rendas e proventos de qualquer natureza, salvo ajuda de custo e diárias pagas pelos cofres públicos."

A EC nº 1/69, a seu turno, no art. 21, IV, dispôs:

"Art. 21. Compete à União instituir imposto sobre:

.....

IV - renda e proventos de qualquer natureza, salvo ajuda de custo e diárias pagas pelos cofres públicos na forma da lei;"

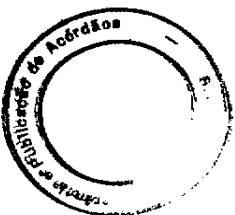
Estabelece, no ponto, a Constituição de 1988, no art. 153, III:

"Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

.....

III - renda e proventos de qualquer natureza;"

*Paulo*



No plano infraconstitucional, a matéria foi regulada no art. 43 do C.T.N.:

"Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza, tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior."

Para José Luiz Bulhões Pedreira, "o sentido vulgar de renda é o produto do capital ou do trabalho, e o termo é usado como sinônimo de lucros, juros, aluguéis, proventos ou receitas. A expressão "proventos" é empregada como sinônimo de pensão, crédito, proveito ou lucro. No seu sentido vulgar, tanto a expressão "renda" quanto a "proventos" implicou a idéia de fluxo, de alguma coisa que entra, que é recebida. Essa conotação justificaria, por si só, a afirmação de que as concepções doutrinárias de renda pessoal que melhor se ajustam ao nosso sistema constitucional são da renda como fluxo, e não de acréscimos (ou acumulação) de poder econômico ou de patrimônio líquido." (Ob. cit., págs. 2 a 21).

Convém esclarecer, de início, que a Lei 4.506, de 30.11.64, foi tirada a lume anteriormente ao Código Tributário

*proven*



Nacional, Lei 5.172, de 25.10.66, com vigência a partir de 01.01.67. Não obstante isso, não me parece possível a afirmativa no sentido de que possa existir renda ou provento sem que haja acréscimo patrimonial, acréscimo patrimonial que ocorre mediante o ingresso ou o auferimento de algo, a título oneroso. Não me parece, pois, que poderia o legislador, anteriormente ao CTN, diante do que expressamente dispunha o art. 15, IV, da CF/46, estabelecer, como renda, uma ficção legal.

Aliomar Baleeiro, nos seus preciosos comentários ao CTN, discutindo o conceito de renda e proventos, esclarece que é grande o debate entre os especialistas, e que esse debate "pode ser resumido em duas teorias, que ambas têm sido invocadas pelas legislações fiscais dos vários países: a) renda é atributo quase sempre periódico da fonte permanente da qual promana, como elemento novo criado e que com ela não se confunde (STRUTZ, FUISTING, COHN); b) a renda é o acréscimo de valor pecuniário do patrimônio entre dois momentos (SCHANZ, HAIG, FISCHER)." E continua o festejado autor: "Alega-se que esta última teoria, aceita pelo Direito Fiscal de vários Estados, envolve, no conceito, às vezes, os próprios capitais. Se a fábrica do Silva figurava no balanço, em 1970, por dez milhões de cruzeiros, e, no balanço de 1979, sem nada lhe ser acrescentado, está avaliada em noventa milhões de cruzeiros, graças à nova estimativa, houve renda de cem milhões de cruzeiros segundo a segunda teoria e zero para a primeira, o que é conhecido como o conceito "estreito" da renda, por oposição ao outro, "largo", ou "amplo"." ("Direito Tributário Brasileiro", Forense, 10ª edição, 1986, pág. 182).

*M. D. S. P.*



No caso, adotando-se qualquer das duas teorias, não há falar em renda: a) primeira teoria: não há, promanando da fonte permanente, um elemento novo — a distribuição dos lucros aos acionistas terá trazido para os acionistas o elemento novo; por isso mesmo, os acionistas pagaram o imposto, mediante a sua dedução na fonte, na forma do disposto no art. 11 da Lei 4.154/62; 2ª teoria: não houve acréscimo de valor pecuniário no patrimônio entre dois momentos, já que nada entrou no patrimônio do contribuinte, nada ganhou o contribuinte: sobre o lucro, houve o pagamento do imposto, normalmente; a cobrança, nova cobrança, está ocorrendo pelo simples motivo de o lucro estar sendo distribuído.

É certo que — o registro é de Baleeiro — "o conceito de renda, como acréscimo de valor, na enunciação teórica dos economistas que o sustentam, envolve heranças, doações e os "rendimentos psíquicos" ou "imateriais" (gozo da casa própria, automóvel, obra d'arte, e até, na opinião de alguns, as horas de lazer)." (Ob. cit., pág. 183). Terá havido, entretanto, sempre, um acréscimo de valor, o que, no caso sob exame, não ocorre.

No antigo T.F.R., quando do julgamento da AC 54.944-SP, de que fui relator, sustentei tese semelhante, ficando o acórdão assim ementado:

"TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. EXCESSO DE REMUNERAÇÃO. DIRETORES. LUCROS DISTRIBUÍDOS. Decreto nº 58.400, de 1966, artigo 249. Constituição,

*mueller*



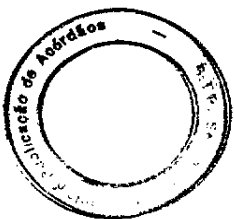
art. 21, IV; C.T.N., art. 43.

I. Presente a norma inscrita no artigo 21, IV, da Constituição, e art. 43, do C.T.N., não é possível, com base no artigo 249, do RIR, Decreto 54.400/66, tributar o excesso de remuneração dos diretores da empresa como distribuição de lucro. É que esse excesso de remuneração não se enquadra na condição de aquisição de disponibilidade pela empresa.

II. - Recurso provido." ("DJ" de 06.05.82).

Tenho, pois, como inconstitucional o dispositivo legal objeto da causa, o art. 38 da Lei nº 4.506, de 30.11.64.

Do exposto, conheço do recurso e dou-lhe provimento, para julgar procedente a ação, invertidos os ônus da sucumbência. *mueller*



EXTRATO DE ATA

RECURSO EXTRAORDINARIO N. 117.887-6  
ORIGEM : SAO PAULO  
RELATOR : MIN. CARLOS VELLOSO  
RECTE. : COMPANHIA ANTARCTICA PAULISTA INDUSTRIA BRASILEIRA DE  
: BEBIDAS  
ADVS. : CLAUDIO LACOMBE E OUTROS  
RECDA. : UNIAO FEDERAL

Decisão: Por votação unânime, o Tribunal conheceu do recurso e lhe deu provimento, nos termos do voto do Relator. Votou o Presidente. Plenário, 11.2.93.

01700050  
04371170  
08874000  
00000420

Presidência do Senhor Ministro Sydney Sanches. Presentes à sessão os Senhores Ministros Moreira Alves, Néri da Silveira, Octavio Gallotti, Paulo Brossard, Celso de Mello, Carlos Velloso, Marco Aurélio, Ilmar Galvão e Francisco Rezek. Ausente, justificadamente, o Senhor Ministro Sepúlveda Pertence.

Procurador-Geral da República, Dr. Aristides Junqueira Alvarenga.

  
LUIZ TOMIMATSU

Secretário

