



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10314.729447/2014-98
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2301-005.841 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de fevereiro de 2019
Matéria Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRFIRRF
Recorrente ANGLO AMERICAN NIQUEL BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Data do fato gerador: 28/01/2010, 25/02/2010, 30/03/2010, 29/04/2010, 28/05/2010, 30/06/2010, 29/07/2010, 30/07/2010, 10/08/2010, 30/08/2010, 30/09/2010, 28/10/2010, 29/11/2010, 27/12/2010

REMESSA DE JUROS AO EXTERIOR.

O Contribuinte comprovou que o crédito tomado no exterior se destinou ao pré-pagamento de exportação. Restou preenchido o requisito para a fruição do incentivo Fiscal de redução da alíquota zero do IRRF, não sendo cabível a exigência do imposto sobre a remessa de juros ao exterior, nos termos da legislação vigente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar, vencidos os conselheiros Wesley Rocha e João Maurício Vital; no mérito, por maioria de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso, vencidos os conselheiros Antônio Sávio Nastureles (Relator), Reginaldo Paixão Emos e João Maurício Vital. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Alexandre Evaristo Pinto.

(Assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Relator.

(Assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Savio Nastureles, Alexandre Evaristo Pinto, Reginaldo Paixão Emos, Wesley Rocha, Francisco Ibiapino Luz (Suplente Convocado), Marcelo Freitas de Souza Costa, Juliana Marteli Fais Feriato e João Mauricio Vital (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de julgar recurso voluntário (e-fls 932/982) interposto em face do Acórdão nº **01-33.010** (e-fls 896/924) prolatado pela 1ª Turma da DRJ Belém, em sessão de julgamento realizada em 08 de junho de 2016 ao julgar improcedente a impugnação (e-fls 791/834) oferecida em face do auto-de-infração lavrado pela Fiscalização (e-fls 666/670), em decorrência das constatações descritas no Termo de Verificação Fiscal (e-fls 672/689).

2. Por bem propiciar a compreensão do litígio devolvido a este Colegiado, faz-se a transcrição de parte do relatório contido na decisão recorrida:

I – DO LANÇAMENTO

Trata-se de auto de infração de **IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF**, referente aos fatos geradores 28/01/2010, 25/02/2010, 30/03/2010, 29/04/2010, 28/05/2010, 30/06/2010, 29/07/2010, 30/07/2010, 10/08/2010, 30/08/2010, 30/09/2010, 28/10/2010, 29/11/2010, 30/11/2010, 27/12/2010, com os lançamentos discriminados no quadro 1 a seguir (principal, multa e juros, calculados até 01.2015).

| TRIBUTOS | IMPOSTO- R\$ | JUROS DE MORA- R\$ | MULTA – R\$ | TOTAL – R\$ |
|--------------|------------------|--------------------|---------------|----------------------|
| IRRF | 17.156.94.949,74 | 7.413.058,40 | 12.867.712,32 | 37.437.720,46 |
| TOTAL | | | | 37.437.720,46 |

A impugnante tomou ciência do Auto de Infração em 22/01/2015 (fl. 689).

II– DAS INFRAÇÕES LANÇADAS

2. A Empresa foi autuada pelas seguintes infrações à legislação tributária, a saber:

RENDIMENTOS DE RESIDENTES OU DOMICILIADOS NO EXTERIOR – IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

Este Auto de Infração se refere a lançamento do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre remessas ao exterior a título de juros decorrentes de contrato de mútuo entre a empresa autuada e a empresa coligada no exterior Anglo American Capital PLC, com fundamento no art. 9º, da Lei 9.779/1999 e parágrafo 12 do art. 691, do RIR/99, sobre as quais (remessas) aplicamos alíquota de 25%, nos termos da legislação citada.

A empresa no período compreendido entre janeiro e dezembro de 2010 remeteu um total de R\$ 51.470.849,23 (cinquenta e um milhões, quatrocentos e setenta mil, oitocentos e quarenta e nove reais e vinte e três centavos) sob a denominação contábil de "REND.CAP-JUROS PAGTO ANTECIP S/EXPORTACAO", ou seja, juros decorrentes de empréstimo para pagamento antecipado de exportação. (grifamos)

DO LANÇAMENTO - NO TERMO DE VERIFICAÇÃO

Este Auto de Infração se refere a lançamento do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre remessas ao exterior a título de juros decorrentes de contrato de mútuo entre a empresa autuada e a empresa coligada no exterior Anglo American Capital PLC, com fundamento no art. 9º, da Lei 9.779/1999 e parágrafo 12 do art. 691, do RIR/99, sobre as quais (remessas) aplicamos alíquota de 25%, nos termos da legislação citada.

A empresa no período compreendido entre janeiro e dezembro de 2010 remeteu um total de R\$ 51.470.849,23 (cinquenta e um milhões, quatrocentos e setenta mil, oitocentos e quarenta e nove reais e vinte e três centavos) sob a denominação contábil de "REND.CAP-JUROS PAGTO ANTECIP S/EXPORTACAO", ou seja, juros decorrentes de empréstimo para pagamento antecipado de exportação.

38 *Tais remessas foram tributadas a alíquota zero sob o argumento contido no artigo 691, XI, do Regulamento de Imposto de Renda, confira:*

Art. 691. A alíquota do imposto na fonte incidente sobre os rendimentos auferidos no País, por residentes ou domiciliados no exterior, fica reduzida para zero, nas seguintes hipóteses (Lei n.º 9.481, de 1997, art. 1º, e Lei n.º 9.532, de 1997, art. 20):

XI - juros e comissões relativos a créditos obtidos no exterior e destinados ao financiamento de exportações.

39 *Entretanto, conforme narrado no item 31, a empresa estava em processo de expansão de suas atividades no Brasil com a construção da planta industrial de Barro Alto-GO. Assim, os recursos necessários para o desenvolvimento da obra de construção foram obtidos junto à empresa coligada Anglo American Capital PLC, sediada na Inglaterra e junto ao BNDES no Brasil.*

40 *A Anglo American Niquel Brasil celebrou 2 (dois) contratos de empréstimo com a empresa coligada inglesa Anglo American Capital PLC, nos seguintes montantes:*

| Data | Valor em U\$ | Valor em R\$ |
|-------------|---------------------|---------------------|
| 09/04/2008 | 1.400.000.000 | 2.361.800.000 |
| 30/12/2009 | 560.000.000 | 974.624.000 |

Nas considerações iniciais do contrato, em que as partes mencionam os limites do contrato, foi informado que a ora Autuada "se comprometeu a exportar bens a certo(s) importador(es) estrangeiro(s), e que prevê-se que tais exportações aumentarão após o início de operações de certos projetos atualmente em construção".

Na cláusula número 2 do contrato em questão, mais especificamente no "Objetivo" do contrato, existe a menção de que "Todos os patrocínios nos termos da Opção serão usados somente para financiar as atividades de exportação da Mutuária no decorrer normal de seus negócios, reconhecidos como sendo a exportação de Ferro-níquel e Ferro-nióbio". (destaques nossos)

Ocorre que os créditos obtidos no exterior não tiveram o propósito de financiar exportações, conforme será demonstrado abaixo.

A própria empresa confessa que os valores do empréstimo foram destinados exclusivamente à construção da planta industrial, conforme descrito no item 31, confira:

As disponibilidades necessárias à viabilização da construção e operacionalização da planta de produção em Barro Alto, envolveu investimentos vultuosos que ultrapassam a ordem dos bilhões de reais. Além do financiamento obtido junto ao BNDES em 2008, foram obtidos recursos através de contratos de empréstimos obtidos no exterior (modalidade financiamento à exportação, uma vez que o minério

Note-se que há uma diferença patente entre financiar a exportação de um produto e financiar a construção de uma planta industrial.

O 'financiamento à exportação' a que se refere a norma que traz o benefício de alíquota zero pode ser entendido como um financiamento ao exportador brasileiro na fase pré-embarque, em que os recursos são obtidos por meio de captação em instituições financeiras no exterior e que tem a finalidade de viabilizar a produção dos bens destinados à exportação, e não para construção de uma planta industrial para a extração de minério, cuja produção pode ou não necessariamente ser exportada.

Importante frisar que numa operação envolvendo quantia superior a casa de um bilhão de reais, cabe à empresa se cercar do mínimo de documentação necessária para a comprovação e utilização do benefício fiscal, mas ao contrário, conforme se verifica durante todo o processo fiscalizatório, o único argumento da empresa, em suma, seria de que os valores do empréstimo foram utilizados para a construção da planta e que esta planta iria por sua vez produzir minérios, para posterior exportação.

Ora, seguindo esta linha de raciocínio, a maioria das empresas brasileiras com possibilidade de crédito no exterior se serviria de empréstimos para construir, modernizar sua planta industrial e/ou processo produtivo caso não haja obrigatoriedade de se vincular à obtenção do empréstimo com a aquisição de matéria prima e, anos depois, se preocuparia em efetuar alguma operação de exportação para, de certa forma, cumprir com os requisitos do artigo 691, XI, do RIR. Isso não nos parece que seja o real desígnio da norma!

Muito embora este mercado movimente cifras elevadas, o valor do empréstimo é muito alto para se tratar apenas de um financiamento para exportação, principalmente de uma empresa ainda em fase pré-operacional na época dos fatos, restando claro se tratar de empréstimo para financiamento de sua construção, e não vinculado à exportação.

Ad argumentandum tantum, ainda que se considerasse um financiamento para exportação, a legislação obriga ao contribuinte beneficiado a cumprir certas exigências para usufruir do benefício, senão vejamos:

A redução à zero da alíquota do IRRF, na hipótese de pagamento de juros a não residentes no país, decorrente de crédito obtido no intuito de financiar a exportação, também está previsto no art. 1º, XI, da Lei nº 9.481/97:

Art. 1º A alíquota do imposto de renda na fonte incidente sobre os rendimentos auferidos no País, por residentes ou domiciliados no exterior, fica reduzida para zero, nas seguintes hipóteses:

XI - juros e comissões relativos a créditos obtidos no exterior e destinados ao financiamento de exportações:

Parágrafo único. Nos casos dos incisos II, III, IV, VIII, X, XI e XII do caput deste artigo, deverão ser observadas as condições, as formas e os prazos estabelecidos pelo Poder Executivo.

52 Como podemos perceber, o parágrafo único do dispositivo supracitado faz referência a ato do Poder Executivo, que por sua vez delega ao Ministério da Fazenda conforme o já mencionado parágrafo 1º do art. 691 do Regulamento do Imposto de Renda.

Art. 691. A alíquota do imposto na fonte incidente sobre os rendimentos auferidos no País, por residentes ou domiciliados no exterior, fica reduzida para zero, nas seguintes hipóteses:

XI - juros e comissões relativos a créditos obtidos no exterior e destinados ao financiamento de exportações.

§ 1º Nos casos dos incisos II, III, IV, VIII, X e XI, deverão ser observadas as condições, formas e prazos estabelecidos pelo Ministro de Estado da Fazenda.

53 O Ministério da Fazenda, por sua vez, publicou a Portaria MF nº 70/97, em que enumera as condições para aplicação da alíquota zero do IRRF nas remessas a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, que seria efetuada mediante confronto dos pertinentes saldos contábeis globais diários, observadas normas específicas expedidas pelo Banco Central do Brasil, confira:

Art. 1º Para efeito do benefício da alíquota zero do imposto de renda incidente nas remessas para beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, nas hipóteses dos incisos II, III, IV, VIII, X e XI do art. 1º da Medida Provisória nº 1.563, de 1996, devem ser atendidos os seguintes requisitos:

V - nos pagamentos de juros de desconto, no exterior, de cambiais de exportação e as comissões de banqueiros inerentes a essas cambiais, bem assim de juros e comissões relativos a créditos obtidos no exterior e destinados ao financiamento de exportações: tenham sido os recursos, comprovadamente, aplicados no financiamento de exportações brasileiras.

§ 2º A comprovação a que se refere o inciso V, pelo banco autorizado a operar em câmbio, será efetuada mediante confronto dos pertinentes saldos contábeis globais diários, observadas normas específicas, expedidas pelo Banco Central do Brasil.

54 O Banco Central do Brasil, por sua vez, editou a Circular 2.751, em que dispõe em seu artigo 1º que:

Art. 1º Para efeito de comprovação da aplicação de créditos obtidos no exterior no financiamento de exportações brasileiras, de modo a fazer jus à redução a zero da alíquota do imposto de renda na fonte prevista no art. 1º da Medida Provisória nº 1.563, de 31.12.96, os bancos autorizados a operar em câmbio devem utilizar o formulário de modelo anexo, no qual serão registrados os saldos diários em moedas estrangeiras, expressos por sua equivalência global em dólares dos Estados Unidos, apresentados nas seguintes contas:

A legislação acima ainda dispõe de um anexo (modelo de planilha) em que o Contribuinte deve se utilizar para controle, com as contas definidas que devem ser preenchidas para a demonstração dos saldos diários, que autoriza a aplicação da alíquota zero neste tipo de operação.

Ou seja, ainda que consideremos a operação como financiamento para exportação, embora já negado pela própria Autuada no decorrer da fiscalização, resta claro que existe toda uma estrutura legislativa que o contribuinte deve cumprir para usufruir do benefício. Entretanto, embora amplamente debatido e solicitado no decorrer da fiscalização, não foi apresentada nenhuma documentação, sendo que, de qualquer lado que se analise, resta evidente o intuito real do empréstimo: a construção de nova planta industrial em Barro Alto.

57 Nesse sentido, efetuamos o lançamento com base no art. 9º da lei 9.779/1999, e do parágrafo 12, do artigo 691, do RIR/99, transcrito abaixo:

*RIR/99, art. 691, § 12. Os juros e comissões correspondentes à parcela dos créditos de que trata o inciso XI deste artigo, não aplicada no financiamento de exportações, sujeita-se à incidência do imposto na fonte à **alíquota de vinte e cinco por cento** (Lei nº 9.779, de 1999, art. 9º) (gn)*

58 Assim, para o cálculo do valor do imposto a ser lançado, utilizamos as remessas a título de pagamento de juros para financiamento de exportação, extraídas a partir da planilha de remessas ao exterior fornecida pela empresa, efetuamos o reajustamento da base de cálculo do IRRF, conforme artigo 725 do RIR/99, transcrito abaixo, e aplicamos a alíquota de 25% nos termos do art. 9º, da Lei 9.779/1999, e do parágrafo 12 do art. 691, do RIR/99:

Art. 725. Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto, ressalvadas as hipóteses a que se referem os arts. 677 e 703, parágrafo único.

A Base de Cálculo reajustada foi calculada da seguinte forma: Base de Cálculo = Valor líquido / 0,75.

Anexamos ao auto de infração a planilha "Remessas para o Exterior" que apresenta o cálculo do tributo aqui lançado.

III - DA IMPUGNAÇÃO

3 - Em 23/02/2015 (segunda-feira), a Empresa apresentou impugnação ao Auto de infração (fl. 791/834), e alega em síntese:

Inicialmente a Impugnante informa que os recursos obtidos no exterior foi com o objetivo **de Financiar a construção da segunda planta no Município de Barro Alto -GO a fim de viabilizar o incremento na produção** e por conseguinte o aumento da exportações:

A planta da Impugnante em Niquelândia já operava no máximo de sua capacidade produtiva, não tendo capacidade de atender satisfatoriamente o mercado internacional. Nesse contexto, a Impugnante iniciou, no ano de 2007, a construção de uma segunda planta, dessa vez no município de Barro Alto (também em Goiás), cuja produção seria destinada primariamente ao mercado internacional.

Tendo em vista o elevado custo envolvido na construção da referida planta, a Impugnante procurou obter recursos oriundos do exterior, a fim de viabilizar as exportações que se pretendia efetuar por meio da planta de Barro Alto.

Nesse contexto, a Impugnante obteve os recursos necessários por meio da celebração, nos anos de 2008 e 2009, de contrato de financiamento de exportação ("Contrato") junto a Anglo American Capital plc. ("Anglo Capital"), empresa do Grupo Anglo sediada na Inglaterra.

A operação de financiamento de exportação tinha por objetivo o recebimento antecipado de valores de exportação da liga de ferro-níquel, tendo sido celebrado na modalidade comumente denominada "pré-pagamento de exportação" ou "recebimento antecipado de exportação" ("PPE/RAE").

Como se verá com maiores detalhes nos tópicos subseqüentes, o Banco Central do Brasil ("BACEN") determina que os recursos estrangeiros ingressados no País, incluindo aqueles com natureza de PPE/RAE, sejam registrados no Sistema de Informações Banco Central ("Sisbacen") sob um número de Registro de Operações Financeiras ("ROF").

(...).

Como se vê, portanto, os recursos obtidos por meio do PPE/RAE junto à Anglo Capital foram efetivamente utilizados na finalidade à que se destinavam: capacitação da Requerente para exportar.

Prosseguindo a Impugnante, mostra as alternativas de financiamento à exportação (quadro abaixo):

(retirei o quadro - e-fls 799 que estava reproduzido no relatório)

E informa as formas usuais de PPE/RAE:

Operação efetuada diretamente entre o exportador e o importador: O importador antecipa ao exportador brasileiro os recursos financeiros que correspondem ao pagamento pelos bens exportados, sendo o principal da correspondente dívida quitado por meio da efetivação da exportação. Os juros podem ser quitados em numerário ou por meio da entrega de mercadorias. Os valores entregues pelo exportador correspondem a um adiantamento do pagamento devido pela exportação futura;

(ii) Operação efetuada com a participação de terceiro financiador: O exportador brasileiro recebe de um financiador recursos que serão utilizados para financiar a exportação. Referidos bens são então exportados para um terceiro (i.e., o importador), que salda o principal da dívida do exportador junto ao financiador. Os juros são usualmente quitados pelo exportador

brasileiro, por meio de remessas financeiras. Esta é a forma adotada pela Impugnante e sua financiadora Anglo Capital.

Independentemente da forma de PPE/RAE escolhida, cabe mencionar que a taxa de juros aplicável ao saldo devedor, bem como o seu período de incidência, podem ser livremente pactuados entre os interessados, desde que observadas condições de mercado. Como essa modalidade está garantida por exportações, a tendência é de que os juros acordados sejam inferiores aos de outras alternativas do mercado, de modo que se viabilize à pessoa jurídica brasileira, na qualidade de exportadora, a redução dos custos da transação, maximizando sua competitividade no mercado externo.

Por fim, é de se observar que a legislação cambial trata as operações de PPE/RAE de forma distinta, dependendo do prazo da operação. Atualmente, a regulamentação aplicável aos PPE/RAE com prazo de até 360 dias se encontra na Circular BACEN n. 3.691/2013. Já a regulamentação aplicável às operações com prazo superior a 360 dias pode ser encontrada na Resolução BACEN n° 3.844/2010 e na Circular BACEN n° 3.689/2013.

No contexto histórico, a Impugnante descreveu a evolução da legislação que trata do assunto, na qual verifica-se a intenção do governo Brasileiro, de estimular as exportações o que fica demonstrado na exposição de motivos da MP 1.563.

(...) Ainda que corretas tanto conceitual quanto tecnicamente, sob o ponto de vista estritamente tributário, algumas das revogações de isenções propostas parecem exigir maior cautela e mesmo reavaliações, levando-se em conta preocupações de natureza mais ampla com o enorme esforço que vem empreendendo o Governo no que diz respeito à redução do chamado custo Brasil em geral e, em particular, com a firmeza de propósitos do Governo no estímulo à atividade exportadora e às captações de recursos externos de médio e longo prazos e a custos mais reduzidos.

8. Portanto, à luz destas considerações e com o objetivo principal de permitir o aprofundamento do debate sobre o tema ao longo de 1997, submeto (...) o incluso Projeto de Medida Provisória (...).

Que após analisar a legislação pertinente (Inciso V, parágrafo 2º, do art. 1º da Portaria 70/97, art. 9º da Lei nº 9.779, e conclui:

..... a legislação aplicável à matéria dispõe apenas e tão somente que as remessas de juros remetidos ao exterior no contexto de operações de financiamento de exportações estão sujeitos à alíquota zero, bastando apenas que os recursos obtidos tenham sido usados para financiar exportações. A legislação fiscal não traz, no entanto, qualquer determinação no que diz respeito à forma de aplicação de tais recursos.

Nesse sentido, os recursos obtidos do exterior podem ser aplicados na forma em que o exportador desejar (compra de matérias primas, aquisição de máquinas, contratação de mão de obra, etc), desde o objetivo do financiamento seja alcançado: a aplicação dos recursos deve ser feita de forma a viabilizar a exportação pretendida.

Note-se ainda que tal exportação sequer precisa ser necessariamente destinada ao financiador. Tanto é assim que o parágrafo 2º do art. 1º da Portaria MF 70/97 - norma utilizada pela Fiscalização para embasar a autuação - dispõe claramente que a comprovação da aplicação dos recursos deve ser efetuada pelo banco autorizado a operar em câmbio mediante confronto dos pertinentes saldos contábeis globais diários, sem a

necessidade de qualquer verificação da destinação dada aos recursos recebidos. (grifos originais).

Após análises das normas editadas pelo Bacen informa, a a exemplo da legislação fiscal, as normas editadas pelo BACEN jamais determinaram a forma de aplicação dos recursos obtidos do exterior no contexto de operações de financiamento de exportação. Ao contrário, referidas normas dão ampla liberdade na utilização desses recursos, permitindo, inclusive, que a exportação seja feita por entidade distinta do tomador do crédito

Em síntese, para que os juros pagos no contexto de operações de financiamento de exportação se sujeitem à alíquota zero de IRRF, basta que o contribuinte observe dois requisitos: (i) utilize os valores obtidos de forma a fomentar suas exportações e (ii) efetue exportações.

No caso em tela, a Impugnante observou ambos os requisitos: construiu uma planta cuja produção é destinada a clientes no exterior, o que levou a um significativo incremento de suas operações de exportação.

Nesse sentido, é de se ressaltar novamente que a produção da planta de Barro Alto - construída com utilização dos recursos obtidos no âmbito do PPE/RAE contratado é quase que integralmente destinada à exportação, enquanto a produção de Niquelândia é primariamente destinada ao mercado interno.

O exposto pode ser demonstrado nos quadros abaixo, que demonstram a receita auferida pelas duas plantas nos anos de 2012 a 2014:

| 2013 | | | |
|--------------------|---------------------------|----------|-------------|
| BARRO ALTO | | | |
| CNPJ | Receita 2013 (R\$) | % | |
| 42184226/001101 | | | |
| Exportações | 725.763.176 | | 94% |
| Mercado Interno | 42.615.499 | | 6% |
| Total | 768.378.675 | | 100% |
| CODEMIN | | | |
| CNPJ | Receita 2013 (R\$) | % | |
| 42184226/001705 | | | |
| Exportações | 0 | | 0% |
| Mercado Interno | 368.930.075 | | 100% |
| Total | 368.930.075 | | 100% |
| CONSOLIDADO | | | |
| CNPJ | Receita 2013 (R\$) | % | |
| 42184226/000130 | | | |
| Exportações | 725.763.176 | | 64% |
| Mercado Interno | 411.545.574 | | 36% |
| Total | 1.137.308.750 | | 100% |

| 2014 | | | |
|--------------------|----------------------|--|-------------|
| BARRO ALTO | | | |
| CNPJ | Receita 2014 (R\$) | | % |
| 42184226/001101 | | | |
| Exportações | 812.990.238 | | 89% |
| Mercado Interno | 104.241.817 | | 11% |
| Total | 917.232.055 | | 100% |
| CODEMIN | | | |
| CNPJ | Receita 2014 (R\$) | | % |
| 42184226/001705 | | | |
| Exportações | 0 | | 0% |
| Mercado Interno | 347.593.123 | | 100% |
| Total | 347.593.123 | | 100% |
| CONSOLIDADO | | | |
| CNPJ | Receita 2014 (R\$) | | % |
| 42184226/000130 | | | |
| Exportações | 812.990.238 | | 64% |
| Mercado Interno | 451.834.940 | | 36% |
| Total | 1.264.825.178 | | 100% |

Os dados apresentados só vêm a confirmar o quanto já alegado pela Impugnante, no sentido de que a construção da planta industrial está diretamente relacionada ao incremento dos resultados da Impugnante relativos às operações de exportação.

.....

A Impugnante não poderia deixar de apontar que, como exposto anteriormente, a Lei 4.595/64 atribuiu ao BACEN competência privativa para, entre outras funções, disciplinar e controlar a entrada e saída de capital estrangeiro do país.

Mais ainda, como se viu, é cediço que o BACEN não está autorizado a remeter os valores para o exterior sem a comprovação do recolhimento do imposto incidente na operação, no caso, o IRRF (nos termos do artigo 880 do RIR/99).

Com isso, não há outra conclusão senão a de que o BACEN é o órgão competente para reconhecer a natureza da operação de financiamento externo para exportação. Em outras palavras, apenas o BACEN poderia descaracterizar a operação em questão, hipótese em que a Impugnante não poderia ter remetido os juros senão pela comprovação do recolhimento do IRRF à alíquota de 25%, nos termos do parágrafo 12 do artigo 691 do RIR/99.

Nesse compasso, a tributação não foi aplicada às remessas promovidas pela Impugnante porque a transação preenchia os elementos da norma tributária que favorece a operação realizada.

Tanto é assim que o próprio BACEN²⁸ e o Banco Itaú BBA S/A ("Itaú")²⁹, expressamente reconheceram que as operações questionadas são de PPE/RAE e que, portanto, não estariam sujeitas a retenção de IRRF, conforme se aduz da análise dos ROFs e contratos de câmbio juntados a estes autos no curso da Fiscalização.

.....

Ora, tendo o BACEN chancelado o enquadramento das operações em questão no conceito de PPE/RAE, não cabe à autoridade fiscal a desconstituição de tal classificação.

.....

Ademais, fundamenta a Impugnante, que não houve descumprimento de obrigação acessória:

O Banco Central do Brasil, por sua vez, editou a Circular 2.751, em que dispõe em seu artigo 1º que:

*"Art. 1º Para efeito de comprovação da aplicação de créditos obtidos no exterior no financiamento de exportações brasileiras, de modo a fazer jus à redução a zero da alíquota do imposto de renda na fonte prevista no art. 1º da Medida Provisória nº 1.563, de 31.12.96, **os bancos autorizados a operar em câmbio devem utilizar o formulário de modelo anexo**, no qual serão registrados os saldos diários em moedas estrangeiras, expressos por sua equivalência global em dólares dos Estados Unidos, apresentados nas seguintes contas:"*

Ocorre que, conforme pormenorizadamente demonstrado em tópico anterior, não existe na legislação a determinação de um procedimento formal de comprovação aplicável ao contribuinte, sendo a norma acima destinada aos bancos que operam no mercado de câmbio (vide trecho grifado).

Mais uma vez, portanto, contrariando as normas e os princípios que norteiam a seara tributária, a Autoridade Fiscal sustenta o lançamento com base em assertivas equivocadas desprovidas de qualquer fundamento jurídico.

Dessarte, o Auto de Infração que deu origem à presente demanda deverá ser considerado improcedente também em relação a este ponto.

Alternativamente a Impugnante informa ser improcedente a cobrança a exigência de juros sobre a multa de ofício:

não há como pretender a incidência de juros sobre a multa de ofício, na medida em que, por definição, se os juros remuneram o credor pela privação do uso de seu capital, eles devem incidir somente sobre o que deveria ter sido recolhido no prazo legal, e não foi.

Fora dessa hipótese, qualquer incidência de juros se mostra abusiva e arbitrária, por ausência de seu pressuposto de fato - reposição do numerário que deveria ter ingressado nos cofres públicos, mas não ingressou pela falta do contribuinte.

Justamente por essa razão é que não há previsão legal para a incidência de juros sobre multa. O § 3º do artigo 61 da Lei n. 9.430/96 determina que "sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do artigo 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento"

CONCLUSÕES

143. Com base em todo o exposto, conclui-se que a presente autuação não merece prosperar, pelos seguintes motivos:

A Impugnante cumpriu integralmente os requisitos legais que permitem a aplicação da alíquota zero de IRRF pleiteada, quais sejam: aplicou os recursos recebidos de forma a viabilizar exportações e efetivamente efetuou exportações;

A conceituação dada pelo Sr. Agente Fiscal ao termo "financiamento à exportação" é altamente subjetiva e não tem qualquer base legal, jurisprudencial ou doutrinária, motivo pelo qual não poderá prevalecer;

O BACEN é o órgão competente para reconhecer se uma dada operação se enquadra no conceito de PPE/RAE. Tendo o BACEN reconhecido que determinada operação se enquadra em tal conceito - como ocorreu no caso em tela - não cabe à autoridade fiscal questionar tal classificação.

As obrigações acessórias que, no entendimento fiscal, teriam sido descumpridas pela Impugnante são, na realidade, destinadas aos bancos responsáveis pelos contratos de câmbio firmados no âmbito das operações de financiamento à exportação. Nesse contexto, não pode ser o Impugnante acusado de não cumprir norma que sequer é destinada a ele.

V - PEDIDOS

Por todas as razões de fato e de direito acima demonstradas, a Impugnante requer que dignem-se V.Sas, a julgar integralmente improcedente o Auto de Infração em tela, a fim de que sejam desconstituídas as exigências formuladas a título de IRRF em razão das remessas para pagamento de juros decorrentes de obtenção de crédito externo para exportação no período autuado.

*Subsidiariamente, caso não seja acolhido o pedido de cancelamento da autuação - o que se admite a mero título argumentativo - requer a Impugnante que seja **afastada a incidência de juros SELIC sobre a multa de ofício.***

Para fundamentar seus argumentos a Impugnante mencionou alguns Julgados administrativos.

(fim da transcrição do relatório inserto no Acórdão)

2.1.
ementa:

Ao julgar improcedente a impugnação, o acórdão recorrido tem a seguinte

REMESSA DE JUROS AO EXTERIOR.

O Contribuinte deixou de comprovar que o crédito tomado no exterior destinou-se ao pré-pagamento de exportação. Restou não preenchido o requisito para a fruição do incentivo Fiscal de redução da alíquota zero do IRRF, sendo cabível a exigência do imposto sobre a remessa de juros ao exterior, nos termos da legislação vigente.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, apresenta-se regular a incidência dos juros de mora sobre os valores da multa de ofício não pagos, a partir de seu vencimento.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

PRECLUSÃO PROBATÓRIA. O prazo para apresentação da impugnação é de trinta dias contados da ciência do lançamento. A apresentação extemporânea de novos argumentos e/ou provas por parte do sujeito passivo deve estar fundamentada na força maior ou na superveniência de fato ou direito.

3. Interposto o recurso voluntário (e-fls 932/933), apresenta nas razões a argumentação subdividida como se segue:

| | |
|--|----------------|
| <i>I - OS FATOS</i> | e-fls 935 |
| <i>1.1. Síntese da demanda</i> | e-fls 935/938 |
| <i>1.2. Descrição do Auto de Infração e da decisão da DRJ</i> | e-fls 938/942 |
| <i>II - O DIREITO</i> | e-fls 942 |
| <i>II. 1. Preliminarmente - Nulidade de r. decisão recorrida em razão de vício material</i> | e-fls 942/944 |
| <i>11.2. Preliminarmente - Nulidade de r. decisão recorrida em razão da alteração do critério jurídico do lançamento em desrespeito ao art. 146 do CTN</i> | e-fls 945/948 |
| <i>11.3. Comentários introdutórios - operações de financiamento à exportação: o PPE/RAE</i> | e-fls 948/951 |
| <i>11.4. Contexto histórico e legislação aplicável</i> | e-fls 951/ |
| <i>a) Contexto histórico da criação das normas aplicáveis ao financiamento à exportação</i> | e-fls 951/952 |
| <i>b) Legislação Fiscal - Tratamento fiscal do financiamento à exportação</i> | e-fls 952/957 |
| <i>c) Legislação BACEN - Regras aplicáveis ao financiamento à exportação</i> | e-fls 957/960 |
| <i>11.5. Comentários aplicáveis ao caso concreto</i> | e-fls 960 |
| <i>a) Cumprimento dos requisitos para a aplicação da alíquota zero de IRRF nas remessas de juros realizadas pela Recorrente</i> | e-fls 960/967 |
| <i>b) Subjetividade da interpretação adotada pelo Sr. Agente Fiscal e DRJ - Ausência de base legal</i> | e-fls 967/969 |
| <i>c) Competência privativa do BACEN para reconhecer se o contrato adere às normas aplicáveis ao PPE/RAE.</i> | e-fls 969/973 |
| <i>d) Inexistência de descumprimento de obrigação acessória</i> | e-fls 974/ |
| <i>11.6. Impossibilidade de preclusão probatória</i> | e-fls 975/977 |
| <i>11.7. A ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa</i> | e-fls 977//979 |
| <i>III - AS CONCLUSÕES</i> | e-fls 979 |
| <i>IV - O PEDIDO</i> | e-fls. 980. |

3.1. Afigura-se útil transcrever o inteiro teor do tópico conclusivo da peça recursal:

(i) A r. decisão recorrida está em flagrante descompasso com o §1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99, o qual determina que os atos administrativos devem ser explícitos, claros e congruentes. A existência de vícios materiais (utilização de legislação revogada e erro no somatório do valor dos empréstimos) é elemento suficiente para determinar sua nulidade;

(ii) A r. decisão recorrida alterou o critério jurídico do lançamento ao fundamentar seu voto na ausência de documentos que comprovassem a entrada de recursos no país, fato este que é incontroverso nesses autos, devendo, por esse motivo, sem considerada nula;

(iii) A Recorrente cumpriu integralmente os requisitos legais que permitem a aplicação da alíquota zero de IRRF pleiteada, quais sejam: (i) aplicou os recursos recebidos de forma a viabilizar exportações e (ii) efetivamente efetuou exportações;

(iv) A conceituação dada pelo Sr. Agente Fiscal e pela DRJ ao termo "financiamento à exportação" é altamente subjetiva e não tem qualquer base legal, jurisprudencial ou doutrinária, motivo pelo qual não poderá prevalecer;

(v) O BACEN é o órgão competente para reconhecer se uma dada operação se enquadra no conceito de PPE/RAE. Tendo o BACEN reconhecido que determinada operação se enquadra em tal conceito - como ocorreu no caso em tela - não cabe à Autoridade Fiscal questionar tal classificação. Se for PPE/ERA, a lei tributária diz que o IRRF é 0%;

(vi) As obrigações acessórias que, no entendimento fiscal, teriam sido descumpridas pela Recorrente são, na realidade, destinadas aos bancos responsáveis pelos contratos de câmbio firmados no âmbito das operações de financiamento à exportação, não cabendo a transferência de responsabilidade.

É o relatório

Voto Vencido

Conselheiro Antonio Sávio Nastureles

4. O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

PRELIMINAR

DA NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA EM RAZÃO DE VÍCIO MATERIAL

DA NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA EM RAZÃO DA ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO DO LANÇAMENTO EM DESRESPEITO AO ART. 146 DO CTN

5. A recorrente sustenta que a existência de vícios materiais na decisão de primeira instância, como a utilização de legislação revogada (menção à Carta Circular nº 2.624 e nº 1979) e um pretense "erro" em somatório (e-fls 918). No entendimento da Recorrente, em vista de tais vícios, a motivação da decisão de primeira instância não se mostra congruente.

5.1. Não lhe assiste razão.

5.2. No primeiro caso, a menção a atos normativos revogados expedidos pelo Banco Central, foi feita em argumentação subsidiária, vinculada ao tópico que está disposto no item 50 do TVF:

Ad argumentandum tantum, ainda que se considerasse um financiamento para exportação, a legislação obriga ao contribuinte beneficiado a cumprir certas exigências para usufruir do benefício, senão vejamos:

5.3. E, consoante se verifica nos autos, a razão principal e que fundamenta a decisão de piso não diz respeito à necessidade de cumprir exigências de atos revogados; mas de adotar as cautelas necessárias para a comprovação da destinação dos empréstimos, qual seja, ao pré-pagamento de exportações.

5.4. Passemos a tratar do segundo caso, referente à magnitude de montante referido às e-fls. 918. Vejamos a visão de parte deste documento.

| PA BELEM DRJ | | Fl. 918 |
|--|---------------|---------------------|
| Processo 10314.729447/2014-98 Acórdão n.º 01-33.010 | | DR./BEL Fls. 918 |
| <p>Ora, os contratos de empréstimos celebrados com a coligada inglesa Anglo American Capital PLC, apresentados pela Fiscalizada, tem as seguintes características:</p> | | |
| Data | Valor em US\$ | Valor em R\$ |
| 09/04/2008 | 1.400.000.000 | 2.861.800.000 |
| 30/12/2009 | 560.000.000 | 974.624.000 |
| <p>Como descrito pela Auditoria, a Impugnante ao apresentar os contratos de empréstimos (item 40 do Termo de Verificação), quando intimada, apresentou dois contratos, dos anos de 2008 e 2009, que resultou no montante de US\$ 1.960.000,00 (R\$ 3.336.424,00), o que é incompatível com o pagamento de juros no valor de R\$ 51.470.849,23.</p> | | |

5.5. Não há dúvida sobre o equívoco. Porém, o lapso pontual verificado nesta parte da motivação não se mostrou determinante para a solução do litígio em primeira instância, e em nosso entendimento, nenhum prejuízo traz ao Recorrente.

5.6. Também não assiste razão à Recorrente, ao centrar a alegação - mudança de critério - em citação feita pela decisão de primeira instância, concernente à falta de apresentação de contratos de mútuo.

5.7. Cabe, aqui, também, trazer a visão parcial (e-fls 918) da decisão de primeira instância.

Nas considerações iniciais do contrato, em que as partes mencionam os limites do contrato, foi informado que a ora Autuada "se comprometeu a exportar bens a certo(s) importador(es) estrangeiro(s), e que prevê-se que tais exportações aumentarão após o início de operações de certos projetos atualmente em construção".

Na cláusula número 2 do contrato em questão, mais especificamente no "Objetivo" do contrato, existe a menção de que "Todos os patrocínios nos termos da Opção serão usados somente para financiar as atividades de exportação da Mutuária no decorrer normal de seus negócios, reconhecidos como sendo a exportação de Ferro-níquel e Ferro-niôbio". (grifamos)

Ademais, a Fiscalização constata ao receber as respostas das intimações:

.....
 -*A empresa não apresentou os contratos de câmbio referentes às entradas dos recursos decorrentes do mútuo.*

-*A empresa não apresentou os contratos de mútuo com tradução simples, assinados pelos representantes legais, conforme havia sido acordado com esta fiscalização.*

-*A empresa apresentou planilha incompleta em relação às exportações da unidade de Barro Alto de junho a novembro de 2011.*

.....
 E conclui:

Importante frisar que numa operação envolvendo quantia superior a casa de um bilhão de reais, cabe à empresa se cercar do mínimo de documentação necessária para a comprovação e utilização do benefício fiscal, mas ao contrário, conforme se verifica durante todo o processo fiscalizatório, o único argumento da empresa, em suma, seria de que os valores do empréstimo foram utilizados para a construção da planta e que esta planta iria por sua vez produzir minérios, para posterior exportação.(grifamos)

Ora, na impugnação a fiscalizada não trouxe nenhum documento adicional que nos levasse a concluir que as "prováveis entradas de recursos" foram direcionadas ao financiamento das exportações.

5.8. Sobre o fato questionado pela Recorrente em sede preliminar, a mera leitura do trecho acima reproduzido, indica que já constava no Termo de Verificação Fiscal, e foi apenas citado na motivação da decisão de primeira instância, sem se revestir, por si só, como fundamento principal de decidir.

5.9. Diante das considerações acima delineadas, pode-se antever que a fundamentação da decisão de primeira instância está alicerçada no conjunto probatório anexado aos autos e que se revelou suficiente para a formação da convicção.

5.10. Acrescente-se, ainda, que não se verifica nos presentes autos, nenhuma das situações previstas no artigo 59 do Decreto 70.235/1972.

5.11. Rejeitam-se, portanto, as questões preliminares suscitadas em sede recursal.

MÉRITO

6. Consta nos autos fato incontroverso: a aplicação dos recursos avindos dos contratos de financiamento (os referidos no item 40 do TVF). para expansão da planta produtiva da mina de níquel de Barro Alto (GO).

6.1. É útil trazer a visão parcial do documento de e-fls 684:

40 A Anglo American Níquel Brasil celebrou 2 (dois) contratos de empréstimo com a empresa coligada inglesa Anglo American Capital PLC, nos seguintes montantes:

| Data | Valor em US\$ | Valor em R\$ |
|------------|---------------|---------------|
| 09/04/2008 | 1.400.000.000 | 2.361.800.000 |
| 30/12/2009 | 560.000.000 | 974.624.000 |

41 Nas considerações iniciais do contrato, em que as partes mencionam os limites do contrato, foi informado que a ora Autuada ***“se comprometeu a exportar bens a certo(s) importador(es) estrangeiro(s), e que prevê-se que tais exportações aumentarão após o início de operações de certos projetos atualmente em construção”***.

42 Na cláusula número 2 do contrato em questão, mais especificamente no “Objetivo” do contrato, existe a menção de que ***“Todos os patrocínios nos termos da Opção serão usados somente para financiar as atividades de exportação da Mutuária no decorrer normal de seus negócios, reconhecidos como sendo a exportação de Ferro-níquel e Ferro-nióbio”***. (destaques nossos)

43 Ocorre que os créditos obtidos no exterior não tiveram o propósito de financiar exportações, conforme será demonstrado abaixo.

44 A própria empresa confessa que os valores do empréstimo foram destinados exclusivamente à construção da planta industrial, conforme descrito no item 31, confira:

As disponibilidades necessárias à viabilização da construção e operacionalização da planta de produção em Barro Alto, envolveu investimentos vultuosos que ultrapassam a ordem dos bilhões de reais. Além do financiamento obtido junto ao BNDES em 2008, foram obtidos recursos através de contratos de empréstimos obtidos no exterior (modalidade financiamento à exportação, uma vez que o minério

(e-fls 684)

6.2. Veja-se que o item 45 do Termo de Verificação Fiscal delimita muito bem a questão que ora se coloca à apreciação do Colegiado:

45. Note-se que há uma diferença patente entre financiar a exportação de um produto e financiar a construção de uma planta industrial.

6.3. O exame acurado da situação fática e do conjunto probatório dos autos, demonstra a higidez do procedimento fiscal, ao descaracterizar o direito à fruição do benefício da alíquota zero, uma vez que os recursos do financiamento lastreado nos contratos de empréstimos celebrados com a Anglo American PLC foram empregados em finalidade diversa à apontada pela legislação: financiamento de exportações (artigo 1º, inciso XI da Lei nº 9.481/1997).

7. Não havendo dúvida com respeito ao aspecto fático subjacente e diante da coincidência de argumentos entre as razões recursais e as constantes na impugnação, valendo-nos da prerrogativa conferida pelo artigo 57, § 3º do Regimento Interno do CARF, por concordar com o teor da fundamentação, faz-se a transcrição de parte do voto contido na decisão de primeira instância, que ora adoto como razões de decidir.

(início da transcrição do voto inserto no acórdão nº 01-33.010)

II – DO MÉRITO

1 – Da matéria de fato

(...)

A Fiscalização considerou que o mútuo entre a empresa autuada e a empresa coligada no exterior Anglo América Capital PLC não foi utilizado para financiamento de exportação, pelo que a remessa ao credor estrangeiro, dos juros decorrentes do citado mútuo, passou a não mais se enquadrar na hipótese prevista para a fruição do benefício da alíquota “zero” do IRRF, concedido pela Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997:

“Art. 1º A alíquota do imposto de renda na fonte incidente sobre os rendimentos auferidos no País, por residentes ou domiciliados no exterior, fica reduzida para zero, nas seguintes hipóteses:

(...)

XI - juros e comissões relativos a créditos obtidos no exterior e destinados ao financiamento de exportações.

Parágrafo único. Nos casos dos incisos II, III, IV, VIII, X e XI, deverão ser observadas as condições, formas e prazos estabelecidos pelo Ministro de Estado da Fazenda.”(negritou-se)

[caput com a redação dada pelo art. 20 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997]

Assim, tendo sido descaracterizado o benefício fiscal, a exigência se fundamentou na existência de crédito de juros em favor de credor estrangeiro, decorrente de contrato de mútuo, crédito este sujeito à incidência do IRRF, nos termos do artigo 725 do RIR/99, transcrito abaixo, e aplicamos a alíquota de 25% nos termos do art. 9º, da Lei 9.779/1999, e do parágrafo 12 do art. 691, do RIR/99.

Art. 691. A alíquota do imposto na fonte incidente sobre os rendimentos auferidos no País, por residentes ou domiciliados no exterior, fica reduzida para zero, nas seguintes hipóteses (Lei nº 9.481, de 1997, art. 1º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 20):

.....

*§ 12. Os juros e comissões correspondentes à parcela dos créditos de que trata o inciso XI deste artigo, não aplicada no financiamento de exportações, sujeita-se à incidência do imposto na fonte à alíquota de vinte e cinco por cento (Lei nº 9.779, de 1999, art. 9º).**(grifamos)***

.....

Art. 725. Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recai o imposto, ressalvadas as hipóteses a que se referem os arts. 677 e 703, parágrafo único.

Ora, a “substância” de uma hipótese de incidência tributária é o fato ou a situação descritos na norma legal, cuja ocorrência na vida real desencadeará o surgimento de uma obrigação tributária. Tais fatos ou situações correspondem à própria “matéria” de que é feita, à própria “substância” da norma de incidência. São o núcleo da norma. Daí o exame de tais fatos ser chamado de exame da hipótese de incidência sob o seu aspecto material.

No caso do imposto em estudo, o fato hipoteticamente descrito no artigo acima transcrito consiste: (1) na existência de importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas pela pessoa jurídica; (2) que estas tenham se dado a beneficiário residente ou domiciliado no exterior a título de juros, comissões à parcela dos créditos.

A obrigação tributária correspondente de tal relação jurídica consiste no pagamento do IRRF, observado o aspecto quantitativo prescrito no consequente da norma, qual seja, a base de cálculo.

O dispositivo legal tomado como base para a autuação, portanto, não diz respeito, tão-somente, à alíquota do imposto incidente sobre a operação tributada. Esse é apenas um dos aspectos da norma em estudo.

Destaque-se ser condição para a fruição do benefício em espécie a comprovação da aplicação dos recursos externos no **financiamento de exportações** brasileiras, nos termos da Lei nº 9.481, de 1997.

Nesse contexto, importante se revela a inteligência que se faz da expressão “financiamento de exportações”. Para tanto, buscam-se os dispositivos que regem a matéria.

O benefício da alíquota “zero”, relativamente ao imposto na fonte incidente sobre remessas de juros relativos a créditos obtidos no exterior e destinados ao financiamento de exportações, foi originalmente introduzido pela Medida Provisória nº 1.563, de 31 de dezembro de 1996, posteriormente convertida na Lei nº 9.481, de 1997.

A sua fruição está sujeita a condições, formas e prazos estabelecidos pelo Ministro de Estado da Fazenda, conforme expressamente prescrito no texto legal que institui o benefício (parágrafo único).

O Ministro da Fazenda, regulamentando o benefício introduzido pela Medida Provisória nº 1.563, de 1996, editou a Portaria MF nº 70, de 31 de março de 1997, dispondo sobre as condições para aplicação da alíquota zero do imposto de renda incidente sobre remessas a beneficiários residentes e domiciliados no exterior, estipulando o seguinte:

“Art. 1º Para efeito do benefício da alíquota zero do imposto de renda incidente nas remessas para beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, nas hipóteses dos incisos II, III, IV, VIII, X e XI do art. 1º da Medida Provisória nº 1.563, de 1996, devem ser atendidos os seguintes requisitos:

(...)

V – nos pagamentos de juros de desconto, no exterior, de cambiais de exportação e as comissões de banqueiros inerentes a essas cambiais, bem assim de juros e comissões relativos a créditos obtidos no exterior e destinados ao financiamento de exportações, tenham sido os recursos, comprovadamente, aplicados no financiamento de exportações brasileiras.

(...)

§ 2º A comprovação a que se refere o inciso V, pelo banco autorizado a operar em câmbio, será efetuada mediante confronto

dos pertinentes saldos contábeis globais diários, observadas normas específicas, expedidas pelo Banco Central do Brasil.

§ 3º Sobre os juros e comissões correspondentes à parcela dos recursos a que se refere o inciso V, não aplicada no financiamento de exportações brasileiras, incidirá o imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento.

(...)." (grifamos)

De outro lado, a comprovação, pelo banco autorizado a operar câmbio, prevista na Portaria MF nº 70, de 1997, foi regulamentada pelo Banco Central do Brasil – BACEN, conforme Circular nº 2.751, de 9 de abril de 1997:

“Dispõe sobre a comprovação da aplicação de créditos obtidos no exterior no financiamento de exportações brasileiras.

A Diretoria Colegiada do Banco Central do Brasil, em sessão realizada em 09.04.97, com base no art. 9º da Lei nº 4.595, de 31.12.64, e tendo em vista o disposto na Medida Provisória nº 1.563, de 31.12.96, e na Portaria nº 70, de 31.03.97, do Ministro de Estado da Fazenda decidiu:

Art. 1º Para efeito de comprovação da aplicação de créditos obtidos no exterior no financiamento de exportações brasileiras, de modo a fazer jus à redução a zero da alíquota do imposto de renda na fonte prevista no art. 1º da Medida Provisória nº 1.563, de 31.12.96, os bancos autorizados a operar em câmbio devem utilizar o formulário de modelo anexo, no qual serão registrados os saldos diários em moedas estrangeiras, expressos por sua equivalência global em dólares dos Estados Unidos, apresentados nas seguintes contas:

1.8.2.06.10-2 CÂMBIO COMPRADO A LIQUIDAR - Exportação - Letras a Entregar

CÂMBIO COMPRADO A LIQUIDAR - Exportação – Letras Entregues

1.8.2.13.30-8 CÂMBIO COMPRADO A LIQUIDAR - TAXAS FLUTUANTES – Exportação - Letras a Entregar

1.8.2.13.40-1 CÂMBIO COMPRADO A LIQUIDAR - TAXAS FLUTUANTES - Exportação - Letras Entregues

1.8.2.20.00-9 CÂMBIAIS E DOCUMENTOS A PRAZO EM MOEDAS ESTRANGEIRAS

4.6.1.70.00-4 BANCO CENTRAL - LINHAS DE CRÉDITO ESPECIAIS, NO PAÍS

4.6.3.10.13-2 OBRIGAÇÕES EM MOEDAS ESTRANGEIRAS - Exportação, até 360 dias

4.6.3.10.23-5 OBRIGAÇÕES EM MOEDAS ESTRANGEIRAS - Exportação, acima de 360 dias

4.6.3.20.10-8 OBRIGAÇÕES EM MOEDAS ESTRANGEIRAS - TAXAS FLUTUANTES - Exportação

§ 1º Os contratos de câmbio com prazos para entrega de documentos ou para liquidação vencidos não são computados para os fins e efeitos do disposto neste artigo.

Art. 2º A base de cálculo do imposto é obtida mediante a aplicação da taxa de juros mais elevada dentre aquelas vigorantes, no dia, para o conjunto de obrigações por créditos em moedas estrangeiras obtidos no exterior, para o financiamento de exportações, sobre o valor diário não aplicado nessa finalidade.

(...)

Art. 4º A conversão em reais do valor do imposto devido será efetuada pela taxa de câmbio de venda, para o dólar dos Estados Unidos, do "boletim de fechamento" disponível no SISBACEN, transação PTAX800, opção 1.

(...)."

Com efeito, cumpre ao Banco Central do Brasil a exigência da comprovação do recolhimento do imposto, quando constatada a não-aplicação do saldo diário na finalidade a que se destina, em observância ao disposto no art. 880 do RIR/99, inclusive:

“Art. 880. O Banco Central do Brasil não autorizará qualquer remessa de rendimentos para fora do País, sem a prova de pagamento do imposto (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 125, parágrafo único, alínea "c", e Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964, art. 57, parágrafo único).

Parágrafo único. Nos casos de isenção, dispensa ou não incidência do referido tributo deverá ser apresentada declaração que comprove tal fato.” (grifamos)

Vê-se, do dispositivo supra, que a legislação exige, ainda, em casos de renúncia fiscal, seja tal circunstância devidamente atestada. E parte da premissa de que as autoridades do Banco Central **não têm a atribuição legal para declarar tributável, ou não, certo rendimento**, de modo a impor que a empresa interessada já chegue à instituição com tal circunstância reconhecida por quem tem, não só a atribuição legal, mas também a habilitação técnica para tal.

Particularmente ao benefício em apreço, o Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 08, de 09 de maio de 2000, dispondo sobre as alíquotas aplicáveis nas hipóteses de remessa de recursos para o exterior, declarou que os juros relativos a créditos obtidos no exterior e destinados ao financiamento de exportações submetem-se à alíquota zero, nada acrescentando quanto à necessidade do reconhecimento expresso do benefício fiscal.

Dessa integração legislativa depreende-se que a aplicação dos recursos, como regula a Portaria MF nº 70, de 1997, em seu art. 1º, §2º, deverá ser verificada, num primeiro momento, pela instituição financeira intermediadora e, *a posteriori*, pela própria Secretaria da Receita Federal, mediante auditoria.

Deveras, a atribuição para fiscalização e exigência do imposto sobre a renda é da União, que a exerce através da Secretaria da Receita Federal do Brasil. De efeito, cabe a esta a tarefa de se manifestar, tanto preventiva como contenciosamente, a respeito da incidência do tributo sobre os casos concretos.

A tarefa de conferir a aplicação dos recursos, mediante verificação dos saldos contábeis nas linhas de crédito, atribuída à instituição financeira intermediadora da remessa, significa, tão-somente, uma formalidade auxiliar, no sentido de prevenir eventuais fraudes. No entanto, **não desloca para tal instituição o poder fiscalizatório, enfim, exercido por esta Secretaria.** Competirá sempre a esta, *a posteriori*, a auditoria das contas da contribuinte no sentido de homologar o procedimento adotado ou autuá-la nas eventuais irregularidades que tenha praticado.

Em verdade, o fato de o Certificado de Autorização, expedido pelo Banco Central, fazer menção de que se tratou de operação de pagamento antecipado de exportações, anexado pelo contribuinte **á título de exemplo**, efetivamente utilizados nesse fim.

| | |
|--|--|
| LIQUIDACAO ATE:29/01/2010 | FORMA DE ENTREGA DA MOEDA ESTRANGEIRA: 65 - TELETRANSMISSAO |
| NATUREZA DA OPERACAO: 35556-65-0-95-52 DESCRICAO.....: REND.CAP-JUROS PAGTO ANTECIP S/EXPORTACAO | |
| RECEBEDOR NO EXTERIOR: ANGLO AMERICAN CAPITAL PLC | PAIS: 6289 REINO UNIDO |
| NUMERO DO REGISTRO RDE OU DA AUTORIZACAO OU DO CERTIFICADO DO BANCO CENTRAL DO BRASIL: TA5/13567 | |
| OUTRAS ESPECIFICACOES | |
| IOF C/ALIQ.DE 0,38% DE ACORDO COM O DECRETO 6339 DE 03.01.2008. REC. NO EXT.:ANGLO AMERICAN CAPITAL PLC-LONDRES/INGLATERRA-(COLIG.-9) P/CRED.JTO. BARCLAYS BANK PLC - LONDON, SORT CODE: 20-00-00, SWIFT: BARCGB22 - ACC.74121677 - IBAN GB56 BARC 2000 0074 121677 - ATR.: BARCLAYS BANK - NY/NY/USA (SWIFT BARCUS33) - DETAIS OF CHARGERS: OUR A REM. DEV. SER CRED.TOTAL SEM QQ. DEDUCAO DE DESPS.- VALUTA 29/01/10 O SWIFT DA REMESSA DEVERA SER ENVIADO EM 26/01/10 ROF TA513567 DE 27/08/09 - ESQ.002 - DESPS: ISENTO - JRS.DE 3,34418061%AA S/USD.441.000.000,00 P/P DE DE 30/12/09 A 29/01/10 (30 DIAS) - OP.ISENTO DE IR CONF.DEC.3000 - ART.691 XI IOF C/ALIQ.DE 0,38% DE ACORDO COM O DECRETO 6339 DE 03.01.2008. OP.REF.PGTO.JRS.S/PGTO.ANTEC.DE EXP. A LONGO PRAZO, SENDO OPS.BCO. 7409/5885 NRS.: 08/022819,08/030126 E OUTRAS DEB.EM 28/01/10 AG. 0398 C/C 110852-9 UNIBANCO (FAL-FONE: 3191-2531) | |
| (FINAL DA FL.NR. 05) | |

Prosseguindo, da leitura dos demais normativos expedidos pelo Banco Central do Brasil – BACEN, depreende-se que o pagamento antecipado de exportação consiste em **modalidade** de captação de recursos externos, com vínculo a exportação.

A análise da Carta-Circular nº 2.624, de 14 de fevereiro de 1996, permite que se alcance referido entendimento, pois, tratando da contratação de pagamento antecipado de exportação, faz remissão ao art. 7º da Circular nº 1.979, de 27 de junho de 1991. Confira-se o teor dos referidos atos normativos:

Circular nº 1.979:

“Comunicamos que a Diretoria do Banco Central do Brasil, com fundamento nos termos da Resolução nº 1.834, de 26.06.1991, decidiu:

Art. 1º A captação de recursos no mercado externo, com estabelecimento de vínculo à exportações, constituirá operação de médio ou de longo prazo, observada a legislação em vigor.

Art. 2º Os recursos captados no exterior sob a forma de que se trata poderão ser repassados pela tomadora à sua controladora, às suas controladas ou a empresas que tenham a mesma controladora, nos casos em que forem estas as titulares originais das exportações vinculadas.

(...)

Art. 4º Poderá ser admitida a efetivação de depósitos remunerados, em moeda estrangeira, no exterior, junto a instituições financeiras de primeira linha, decorrentes das exportações vinculadas e realizadas durante os períodos de referência das operações de captação externa, devendo os respectivos ingressos de divisas, incluídos os juros dos depósitos efetuados, se dar imediatamente após o pagamento dos correspondentes compromissos da operação de captação.

§ 1º Os depósitos de que se trata poderão ser efetuados tanto em nome da tomadora dos recursos quanto em nome de entidade do exterior indicada para centralizá-los.

§ 2º O total dos depósitos existentes, em cada período de referência da operação de captação externa, deverá guardar correspondência com o valor dos compromissos vencíveis no final do mesmo período, podendo o departamento de capitais estrangeiros (FIRCE) estabelecer níveis máximos de excedentes de depósitos em relação aos compromissos da operação de captação vencíveis em cada período.

§ 3º Os depósitos referidos neste artigo ficarão sujeitos a acompanhamento e controle por parte do departamento de capitais estrangeiros (FIRCE), que poderá exigir a apresentação periódica de relatório de auditoria específico elaborado por empresa especializada, respondendo a tomadora dos recursos, em qualquer hipótese, pela má utilização ou má aplicação dos valores enquanto mantidos no exterior.

*Art. 5º As operações de captação externa de que se trata não poderão ter **prazo total** de pagamento inferior a 361 (trezentos e sessenta e um) dias.*

(...).

*Art. 7º Fica o Departamento de Capitais Estrangeiros (FIRCE) autorizado a expedir as normas complementares e adotar as medidas julgadas necessárias à execução do disposto nesta Circular, bem como a estabelecer as formas e níveis de vinculação e as condições gerais das operações, **podendo, inclusive, adotar condições especiais de autorização e registro para quaisquer operações que envolvam ingressos de divisas vinculados a subseqüentes exportações e cujo prazo de pagamento ultrapasse 360 (trezentos e sessenta) dias.***

(...).”

Carta-Circular nº 2.624:

“Levamos ao conhecimento dos interessados que a autorização para captação de recursos externos, mediante a contratação de operações de pagamento antecipado de exportação, com prazo superior a 360 (trezentos e sessenta) dias, de que trata o artigo 7º da Circular nº 1.979, de 27.06.91, alterada pela Circular nº 2.538, de 24.01.95, subordina-se as seguintes disposições:

(...)

IV – As amortizações do principal dar-se-ão mediante embarques de mercadorias, sendo os juros liquidados por meio de remessas financeiras ou com as exportações, contados a partir do ingresso dos recursos no País e calculados sobre o saldo devedor do financiamento, não podendo ter periodicidade inferior a 01 (um) mês, quando utilizada remessa financeira;

V – Na hipótese de não ocorrer o embarque das mercadorias dentro do prazo previsto, a empresa exportadora deve apresentar a Delegacia Regional que concedeu o Certificado de Autorização (CA) pedido de:

A) convolação em empréstimo externo, sujeita, a contar de sua data, as condições de aprovação de empréstimos, inclusive de prazo médio mínimo, que estiverem em vigor àquela época; ou

B) conversão em investimento, na forma do comunicado FIRCE nº 28, de 10.04.78;

VI – Em qualquer das hipóteses mencionadas no inciso V desta Carta-Circular, o pedido deve estar acompanhado de manifestações formais do financiador e do garantidor, se houver.

2. O exercício de garantia, se for o caso, quando de inadimplência da empresa exportadora, depende de prévia autorização da Delegacia Regional que autorizou a contratação da operação.

(...)."(**negritamos**)

Dos dispositivos transcritos, observa-se que a Carta-Circular nº 2.624 trata de norma complementar à Circular nº 1.979. Impõe-se, portanto, a necessária integração das referidas normas, naquilo que não são conflitantes, respeitando as especificidades expressamente reguladas.

Depreende-se, que os juros devidos na contratação do empréstimo podem ser liquidados por meio de remessas financeiras ou com as exportações.

Ainda, observa-se que a Carta-Circular nº 2.624 não obstaculiza ou restringe, na modalidade pagamento antecipado de exportação, a efetivação de depósitos remunerados em conta no exterior, decorrentes de exportações vinculadas e realizadas durante os períodos de referência das operações de captação externa, não se justificando qualquer interpretação restritiva nesse sentido.

Relevante apontar é que as normas estudadas em nada vinculam a destinação do financiamento à produção, mas sim à efetiva exportação. A própria sistemática de obtenção/pagamento/comprovação do recurso tomado, regulada pelo BACEN, induz a esse entendimento. Tanto é assim que remete ao cálculo do imposto devido, pelo banco autorizado a operar em câmbio e a controlar a comprovação, sobre o saldo diário não aplicado na finalidade de exportação.

Quando o beneficiário do crédito tomado é o próprio produtor do bem a ser exportado, evidentemente que o financiamento em apreço vai atuar diretamente sobre a produção, porém essa não se revela a única hipótese possível de fomentar a exportação de bens/produtos brasileiros. Há que se considerar a atuação na Balança Comercial das empresas comerciais exportadoras.

Com efeito, o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994, inseriu idêntico benefício dentro do contexto de

Estímulo à Exportação, denotando que o incentivo não se dirige, especificamente, ao setor produtivo, mas tem como objetivo fomentar a Balança de Pagamentos, desonerando o exportador do pagamento de imposto sobre os juros relativos à modalidade de crédito aqui estudada. Veja-se:

Estímulos à Exportação

“Art. 781. Não estão sujeitos à incidência do imposto previsto nesta Seção, quando decorrentes de exportação brasileira, nas condições, formas e prazos estabelecidos pelo Ministro da Fazenda:

(...);

II - os juros e comissões relativos a créditos obtidos no exterior e destinados ao financiamento de exportações (Decreto-lei nº 815/69, art. 1º, "c", e Lei nº 7.450/85, art. 87).”

In casu, Intimada a comprovar a destinação dos recursos tomados, a fiscalizada informou que os recursos eram destinados à viabilização da construção e operacionalização da Planta em Barro Alto – Go, com objetivo na Produção de Níquel:

As disponibilidades necessárias à viabilização da construção e operacionalização da planta de produção em Barro Alto, envolveu investimentos vultuosos que ultrapassam a ordem dos bilhões de reais. Além do financiamento obtido junto ao BNDES em 2008, foram obtidos recursos através de contratos de empréstimos obtidos no exterior (modalidade financiamento à exportação, uma vez que o minério produzido seria destinado ao mercado internacional), bem como através de aporte de capital. Neste sentido, há de se ressaltar a significativa evolução do capital social de Anglo American Brasil Ltda. - de R\$ 212 milhões em 2008 para aproximadamente R\$ 2 bilhões em 2014. (grifamos)

Atualmente a planta de Barro Alto ainda está em fase de pré-operacional, uma vez que não atingiu a plena capacidade de suas operações.

Estima-se que o pleno funcionamento das operações da extensa e complexa planta de produção em Barro Alto representará aumento expressivo da produção de níquel. Para alcançar tal objetivo, os investimentos aplicados na construção de estabelecimento foram essenciais para disponibilizar à sociedade melhores e mais modernos equipamentos de tecnologia e sistema de produção, bem como inovações relevantes tais como, a operação do maior forno em linha existente no mundo.

.....

Como mencionado anteriormente, em que pese o início das operações da sociedade ter ocorrido no exercício de 2011, a plena capacidade da produção não foi atingida ainda por severas questões técnicas e operacionais, assim, a sociedade ainda está em período pré-operacional. Por conseguinte, seu faturamento ainda não atingiu o montante idealmente projetado, em que pese estar realizando operações de exportação todos os meses.

.....

Da mesma forma, foram os argumentos trazidos na peça impugnatória, o que afirma ser considerada uma maneira de viabilizar a exportação.

Ora, os contratos de empréstimos celebrados com a coligada inglesa Anglo American Capital PLC, apresentados pela Fiscalizada, tem as seguintes características:

| Data | Valor em U\$ | Valor em R\$ |
|------------|---------------|---------------|
| 09/04/2008 | 1.400.000.000 | 2.361.800.000 |
| 30/12/2009 | 560.000.000 | 974.624.000 |

Como descrito pela Auditoria, a Impugnante ao apresentar os contratos de empréstimos (item 40 do Termo de Verificação), quando intimada, apresentou dois contratos, dos anos de 2008 e 2009, que resultou no montante de US\$ 1.960.000,00 (R\$ 3.336.424,00), o que é incompatível com o pagamento de juros no valor de R\$ 51.470.849,23.

Nas considerações iniciais do contrato, em que as partes mencionam os limites do contrato, foi informado que a ora Autuada *"se comprometeu a exportar bens a certo(s) importador(es) estrangeiro(s), e que prevê-se que tais exportações aumentarão após o início de operações de certos projetos atualmente em construção"*.

Na cláusula número 2 do contrato em questão, mais especificamente no "Objetivo" do contrato, existe a menção de que *"Todos os patrocínios nos termos da Opção serão usados somente para financiar as atividades de exportação da Mutuária no decorrer normal de seus negócios, reconhecidos como sendo a exportação de Ferro-níquel e Ferro-nióbio (grifamos)*

Ademais, a Fiscalização constata ao receber as respostas das intimações:

.....
-A empresa não apresentou os contratos de câmbio referentes às entradas dos recursos decorrentes do mútuo.

-A empresa não apresentou os contratos de mútuo com tradução simples, assinados pelos representantes legais, conforme havia sido acordado com esta fiscalização.

-A empresa apresentou planilha incompleta em relação às exportações da unidade de Barro Alto de junho a novembro de 2011.

.....

E conclui:

Importante frisar que numa operação envolvendo quantia superior a casa de um bilhão de reais, cabe à empresa se cercar do mínimo de documentação necessária para a comprovação e utilização do benefício fiscal, mas ao contrário, conforme se verifica durante todo o processo fiscalizatório, o único argumento da empresa, em suma, seria de que os valores do empréstimo foram utilizados para a construção da planta e que esta planta iria por sua vez produzir minérios, para posterior exportação.(grifamos)

Ora, na impugnação a fiscalizada não trouxe nenhum documento adicional que nos levasse a concluir que as "prováveis entradas de recursos" foram direcionadas ao financiamento das exportações.

A título exemplificativo, a fiscalizada deveria demonstrar que os recursos angariados foram aplicados na extração dos minérios e até na melhora da logística do escoamento da produção destinada à exportação, o que não foi verificado.

A própria empresa confessa, no decorrer da fiscalização e na impugnação, que a finalidade do recursos a que decorreram os juros pagos foram destinados a financiamento da construção da planta Barro Alto – Go, o que nos leva a crer que há uma grande diferença entre financiar a exportação de sua produção ou financiar a construção da sua planta industrial na Cidade de Barro Alto-Go.

Ocorre que a legislação é clara: **o recurso tem que ser comprovadamente aplicado no financiamento da exportação**, e não na realização de outros negócios. Ainda que o crédito externo seja obtido na condição de capital de giro, este deve se voltar, unicamente, à exportação, e não às demais operações praticadas pela pessoa jurídica no desempenho de outras atividades.

Assim, por tal motivo, conclui-se assistir razão ao Fisco, de que o recurso tomado não foi destinado ao pré-pagamento de exportação, ensejando o afastamento do benefício da alíquota zero do IRRF, incidente sobre a remessa de juros ao exterior, e a conseqüente exigência do imposto, nos termos da legislação transcrita neste voto.

2 - Da Ilegalidade da Incidência dos Juros SELIC sobre a Multa de Ofício

(...)

(final da transcrição do voto inserto no acórdão nº 01-33.010)

8. Concernente à alegação de não incidência de juros sobre multa de ofício (e-fls 977//979), esclareça-se que o CARF exarou a Súmula nº 108, verbis:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

CONCLUSÃO

9. Em vista do exposto, voto por rejeitar as preliminares suscitadas no recurso e no mérito por negar provimento.

(Assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto – Redator Designado

Com a devida vênia ao voto do relator, apresento aqui meu voto, dando provimento ao mérito do Recurso Voluntário, uma vez que entendo como preenchidos os requisitos para que haja isenção do Imposto de Renda na Fonte (IRF).

Aliomar Baleeiro destaca que o tributo pode ser usado tanto para arrecadação de recursos para a fazenda pública quanto para possibilitar a intervenção do Estado na vida dos indivíduos e das organizações, sendo que no último caso fala-se a finalidade assume aspecto extrafiscal regulatório ou de “poder de polícia” do Estado, sendo que a política financeira leva em conta os efeitos extrafiscais dos tributos e os utiliza conscientemente para determinados objetivos que reputa convenientes à sociedade (BALEEIRO, Aliomar. Cinco Aulas de Finanças e Política Fiscal. 2ª ed. São Paulo: José Bushatsky, 1976. pp. 30-31).

A desoneração tributária das exportações é parte da política fiscal do governo, que abre mão de uma arrecadação que seria possível em nome do ingresso de divisas no Brasil, cujo resultado é o desenvolvimento econômico do país. Como parte da desoneração das exportações, surge a desoneração do IRF relativo aos juros pagos em decorrência das exportações.

Nesse sentido, a desoneração do IRF se inicia com a publicação do Decreto n. 815/69, que assim dispunha em sua redação original:

Art. 1º. Não sofrerão desconto do impôsto de renda na fonte quando pagos por exportadores de quaisquer produtos nacionais e decorrentes da exportação:

a) as comissões, aos seus agentes no estrangeiro;

b) os juros de desconto, no exterior, de cambiais de exportação e as comissões de banqueiros inerentes a essas cambiais;

c) os juros e comissões relativos a créditos obtidos no exterior e destinados ao pré-financiamento e financiamento de exportação devidamente autorizados pelo Banco Central do Brasil e cuja liquidação se processe com produto da exportação.

Destaque-se que inexistia qualquer condicionante no caso de juros de desconto de cambiais de exportação, ao passo que o único requisito para os juros e comissões obtidos no exterior e destinados ao pré-financiamento e financiamento de exportação é que ocorra a liquidação do produto da exportação, isto é, ocorra a efetiva exportação.

Embora o referido dispositivo tenha sofrido alterações legislativas, o comando legal da norma não foi alterado, conforme segue:

Lei 7.450/85

Art 87 - O art. 1º do Decreto-lei nº 815, de 4 de setembro de 1969, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-lei nº 1.139, de 21 de dezembro de 1970, passa a vigorar com a seguinte alteração:

"Art. 1º - Não sofrerão desconto do imposto de renda na fonte, quando decorrentes de exportação brasileira, nas condições, formas e prazos estabelecidos pelo Ministro da Fazenda:

c) os juros e comissões relativos a créditos obtidos no exterior e destinados ao financiamento de exportações.

Lei 9.481/97 (vigente à época dos fatos)

Art. 1º A alíquota do imposto de renda na fonte incidente sobre os rendimentos auferidos no País, por residentes ou domiciliados no exterior, fica reduzida para zero, nas seguintes hipóteses:

X - juros de desconto, no exterior, de cambiais de exportação e as comissões de banqueiros inerentes a essas cambiais;

XI - juros e comissões relativos a créditos obtidos no exterior e destinados ao financiamento de exportações.

§ 1º Nos casos dos incisos (...) e XI, deverão ser observadas as condições, formas e prazos estabelecidos pelo Ministro de Estado da Fazenda.

Assim, cumpre destacar que a legislação não traz qualquer determinação legal relativa à destinação dos recursos do financiamento, remetendo tal regulamentação ao Ministério da Fazenda.

Nessa linha, a Portaria MF 70/97 somente impõe como requisito para fruição da alíquota zero que os recursos sejam comprovadamente aplicados no financiamento das exportações mediante a comprovação das referidas exportações, o que é feito pelos bancos, conforme abaixo:

Art. 1º Para efeito do benefício da alíquota zero do imposto de renda incidente nas remessas para beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, nas hipóteses dos incisos II, III, IV, VIII, X e XI do art. 1º da Medida Provisória nº 1.563, de 1996, devem ser atendidos os seguintes requisitos: (...)

V - nos pagamentos de juros de desconto, no exterior, de cambiais de exportação e as comissões de banqueiros inerentes a essas cambiais, bem assim de juros e comissões relativos a créditos obtidos no exterior e destinados ao financiamento de exportações: tenham sido os recursos, comprovadamente, aplicados no financiamento de exportações brasileiras.

§ 2º A comprovação a que se refere o inciso V, pelo banco autorizado a operar em câmbio, será efetuada mediante confronto dos pertinentes saldos contábeis globais diários, observadas normas específicas, expedidas pelo Banco Central do Brasil.

Cumpre destacar que tal comprovação é de competência dos bancos e não do exportador. Tal entendimento consta expressamente inclusive na Instrução Normativa RFB n. 1.455/14, nos seguintes termos:

Art. 12. Sujeitam-se ao imposto sobre a renda na fonte, à alíquota zero, os juros e comissões, relativos a créditos obtidos no exterior e destinados ao financiamento de exportações, recebidos de fontes situadas no Brasil, por

peças jurídicas domiciliadas no exterior, inclusive em país com tributação favorecida, na hipótese de pagamento, crédito, emprego, entrega ou remessa desses rendimentos.

§ 1º Para efeito do disposto no caput, a remessa será efetuada pela instituição autorizada a operar no mercado de câmbio, mediante comprovação da regularidade tributária e da legalidade e fundamentação econômica da operação.

§ 2º Cabe à instituição interveniente verificar o cumprimento das condições referidas no § 1º, mantendo a documentação arquivada na forma das instruções expedidas pelo Banco Central do Brasil.

§ 3º A redução a zero da alíquota do imposto sobre a renda prevista no caput é condicionada a que as importâncias pagas, creditadas, empregadas, entregues ou remetidas, por fonte domiciliada no País, a pessoas jurídicas domiciliadas no exterior, destinem-se, efetivamente, ao financiamento de exportações, conforme dispõe o inciso VII do caput do art. 1º do Decreto nº 6.761, de 2009.

§ 4º A comprovação da operação referida no caput pela instituição autorizada a operar no mercado de câmbio será efetuada mediante confronto dos pertinentes saldos contábeis globais diários, observadas as normas específicas expedidas pelo Banco Central do Brasil.

Como decorrência de todo o exposto, a única obrigação a ser cumprida pelo exportador para fruição da alíquota zero relativa ao IRF sobre o pagamento de juros sobre o financiamento de exportações é efetivamente exportar as mercadorias.

No mesmo sentido, é a legislação do Banco Central, conforme se depreende das normas abaixo transcritas:

Carta-Circular BACEN 2.624/96

IV - as amortizações do principal dar-se-ão mediante embarques de mercadorias, sendo os juros liquidados por meio de remessas financeiras ou com as exportações, contados a partir do ingresso dos recursos no país e calculados sobre o saldo devedor do financiamento, não podendo ter periodicidade inferior a 01 (um) mês, quando utilizada remessa financeira

Resolução BACEN 3.844/10

Art. 16. A operação de recebimento antecipado de exportação com prazo superior a 360 (trezentos e sessenta) dias pode ser vinculada a exportação do tomador do financiamento, de sua controladora, de suas controladas, ou de empresas que sejam controladas por sua controladora.

Art. 17. A amortização das operações de que trata esta seção deve ser efetuada mediante o embarque das mercadorias ou a prestação de serviços, podendo os juros ser pagos por meio de transferências financeiras ou de exportações.

Circular BACEN 2751/97

Art. 1º Para efeito de comprovação da aplicação de créditos obtidos no exterior no financiamento de exportações brasileiras, de modo a fazer jus à redução a zero da alíquota do imposto de renda na fonte prevista no art. 1º da Medida Provisória nº 1.563, de 31.12.96, os bancos autorizados a operar em câmbio devem utilizar o formulário de modelo anexo (...)

§ 1º Os contratos de câmbio com prazos para entrega de documentos ou para liquidação vencidos não são computados para os fins e efeitos do disposto neste artigo.

Art. 2º A base de cálculo do imposto é obtida mediante a aplicação da taxa de juros mais elevada dentre aquelas vigorantes, no dia, para o conjunto de obrigações por créditos em moedas estrangeiras obtidos no exterior, para o financiamento de exportações, sobre o valor diário não aplicado nessa finalidade.

Assim, as normas do Banco Central dispõem que o relevante é que os financiamentos de exportações sejam quitados por meio de exportações, bem como determinam que a comprovação da aplicação dos créditos obtidos no exterior no financiamento à exportação cabe aos bancos.

Também não merece prosperar o argumento utilizado pela fiscalização e pelo Acórdão da DRJ de que o financiamento à exportação somente alcançaria a captação de recursos para a aquisição de matérias primas.

Além de tal requisito não ter previsão em qualquer norma, vale lembrar que a atividade da Recorrente diz respeito à extração e processamento de minérios. Trata-se de atividade puramente extrativa, que não possui uma matéria prima que irá se tornar produto finalizado. Grande parte dos gastos de uma indústria mineradora diz respeito à construção de sua planta industrial, onde o minério extraído será processo. Destaque-se também que uma das despesas mais significativas de uma indústria mineradora é a despesa com exaustão, que nada mais é do que o reconhecimento do minério que foi extraído daquela mina.

No caso concreto, não há dúvida de que os recursos financiados foram utilizados para construção da planta industrial, cujo produto se destina quase totalmente para a exportação. Cabe lembrar, inclusive, que as autoridades fiscais teriam como comprovar que não houve exportação efetiva caso elas quisessem (há uma série de obrigações acessórias que demonstram as exportações, como declarações de exportação, notas fiscais, declarações tributárias), o que demonstra que elas não duvidam de que houve efetiva exportação

Diante do exposto, não houve descumprimento de nenhum dos requisitos previstos na legislação tributária e cambial para fruição da isenção da alíquota de IRF, o que demonstra que o auto de infração não merece prosperar.

Desse modo, voto por conhecer o Recurso Voluntário e dar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto

