



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10314.729447/2014-98
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.397 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 27 de setembro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ANGLO AMERICAN NIQUEL BRASIL LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Data do fato gerador: 28/10/2010

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.
AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencido o conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, que conheceu.

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Newman de Mattera Gomes – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Mauricio Nogueira Righetti, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes (suplente convocado(a)), Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Eduardo Newman de Mattera Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional contra o Acórdão n.º 2301-005.841, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção do CARF, em 13 de fevereiro de 2019, no qual restou consignado o seguinte trecho da ementa, fls. 1128 e seguintes:

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.

No que se refere ao Recurso Especial, fls. 1161, houve sua admissão por meio de Despacho de fls. 1177 e seguintes, para rediscutir a matéria: **critério probatório para que o sujeito passivo possa usufruir do benefício fiscal do imposto incidente sobre juros remetidos ao exterior.**

Em seu **recurso**, a **Procuradoria** indica como paradigma o **Acórdão nº 9202-003.487**, e aduz, em síntese, que:

- a) a comprovação da aplicação dos valores obtidos no exterior ao financiamento de exportações brasileiras é requisito fundamental ao gozo do benefício fiscal da alíquota zero do IRRF incidente sobre os respectivos juros, como se observa da leitura do art. 1º, XI, da Medida Provisória nº 1.563, de 22 de julho de 1997 (MP nº 1563/97), convertida na Lei nº 9.481/97
- c) não há deslocamento ao BACEN do poder fiscalizatório da RFB para examinar os aspectos fiscais da operação. Tal análise acerca de eventuais irregularidades e respectiva homologação (ou não) do procedimento adotado é atribuição da autoridade fiscal, que não se encontra sequer restrita à documentação emitida pela instituição financeira.
- d) a autoridade autuante demonstrou inúmeros indícios de que o montante relativo ao empréstimo para financiamento à exportação não fora empregado para o fim determinado pela legislação
- e) comprovado pela fiscalização que os recursos recebidos em virtude do empréstimo celebrado não foram utilizados para o financiamento de exportações e tendo em vista que a recorrente não se desincumbiu do ônus de provar o seu direito à fruição da redução da alíquota zero na situação examinada, conclui-se que é irreparável o lançamento efetuado com base no art. 9º da Lei nº 9.779/99 para a cobrança do IRRF, à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento).

Intimado, o sujeito passivo apresentou Contrarrazões, como se observa das fls. 1193 e seguintes, sustentando, em suma:

- a) preliminarmente, o não conhecimento do recurso ante a ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e o paradigma elencado, pois a decisão trata das obrigações a serem cumpridas pelo exportador (e consigna que houve cumprimento dessas obrigações). Ela não traz nenhuma consideração específica acerca do órgão governamental que teria competência para avaliar o cumprimento desses deveres.
- b) não há qualquer controvérsia sobre os valores recebidos, sua aplicação, as remessas efetuadas, ou sobre qualquer outro ponto. Não houve qualquer omissão por parte da Recorrida e todas as informações prestadas foram devidamente documentadas e aceitas pela autoridade autuante. Assim, não há que se falar em falta de provas.
- c) no mérito, que 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.
- d) não há previsão legal para a cobrança de juros de mora sobre a multa lançada de ofício nos casos que não foram abrangidos pelo artigo 43 da Lei no 9.430/96, como já decidido pela CSRF nos autos do processo administrativo no 10680.002472/2007-23

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora.

1. Do conhecimento

Sustenta a Recorrida a impossibilidade de conhecimento do Recurso Especial, em razão da ausência de dissídio jurisprudencial.

Além disso, assevera a inexistência de utilidade do recurso, pois o acórdão recorrido possui dois fundamentos autônomos, quais sejam:

- (i) 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 n o financiamento à exportação cabe aos bancos;
- (ii) de toda forma, no caso em tela, **houve efetiva aplicação do crédito obtido em financiamento à exportação**, consubstanciada na construção de planta industrial destinada à exportação.

Contudo, a PGFN recorre apenas **quanto ao primeiro fundamento**.

A fim de avaliar a existência da divergência jurisprudencial alegada pela Recorrente e questionada pela Recorrida, convém citar os trechos relevantes do acórdão recorrido e do acórdão paradigma, respectivamente, como segue:

Acórdão recorrido

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. (...).

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). (...).

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:

(...).

Cumprе 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:

(...).

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. (...).

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 processado. 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.

No que se refere ao acórdão paradigma 9202-003.487, nos seguintes termos:

BENEFÍCIO FISCAL DE ALÍQUOTA ZERO DO IMPOSTO INCIDENTE SOBRE JUROS REMETIDOS AO EXTERIOR. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA APLICAÇÃO DOS RECURSOS NO FINANCIAMENTO DAS EXPORTAÇÕES.

O preenchimento dos requisitos estabelecidos pelo BACEN são necessários à fruição do benefício de alíquota zero mas não são suficientes, estando as empresas exportadoras sujeitas a procedimentos de fiscalização da RFB, à qual cabe a tarefa de homologar ou não o enquadramento do caso concreto à hipótese normativa prevista em lei para, no presente caso, aplicar a alíquota zero ao IRRF.

O gozo do benefício da alíquota reduzida não se restringe somente àquelas exportadoras que tenham produzido a mercadoria a ser enviada para o exterior.

Por certo, uma empresa não produtora, que atue apenas na fase comercial das exportações, também poderia, em princípio, gozar do benefício fiscal em tela.

Para tanto, assim como as empresas produtoras, deve efetivamente aplicar comprovadamente os recursos no financiamento às exportações.

Como se percebe dos autos, os aludidos recursos financeiros foram internados em 26 de maio de 2000 e os embarques iniciaram-se no mês de **Maio de 2002, dois anos após a entrada dos recursos referentes à operação de antecipação de recursos para exportação. Como bem apontou a fiscalização, o descasamento entre o momento da internalização dos recursos e as datas de embarques gerou saldo de caixa na Sul Geradora, que foi utilizado para liquidar mútuos da sua controladora RGE, via contrato de mútuo.**

A comprovação da efetiva aplicação dos recursos no financiamento às exportações não se dá com o mero embarque dos produtos. (...).

A leitura dos dispositivos transcritos deixa claro que a competência para a fixação dos requisitos ao benefício da alíquota zero é do Ministro de Estado da Fazenda, que o fez com a edição da Portaria MF nº 70/97. O único requisito nela estabelecido é que os **recursos sejam comprovadamente aplicados no financiamento de exportações brasileiras.**

A norma contida no § 2º do artigo 1º da referida portaria estabelece a forma como as instituições financeiras intermediadoras das remessas devem comprovar a aplicação no financiamento de exportações brasileiras, formalidade auxiliar no sentido de prevenir eventuais fraudes. As normas específicas emanadas do BACEN têm por objetivo, portanto, regular o aspecto financeiro das operações, para fins de controle e prevenção de fraudes.

Desprovido de competência para fiscalizar as atividades produtivas e comerciais das empresas exportadoras, o Bacen limitasse a editar resoluções e fiscalizar os A regulação e fiscalização do BACEN restringemse, dessa forma, aos aspectos financeiros da operação e ao mero encontro de contas entre os recursos que ingressaram no país e os produtos exportados, essenciais para um controle efetivo do endividamento externo. Verificada qualquer irregularidade prevista em suas Cartas Circulares, o BACEN deve reclassificar a operação em seus controles e representar à RFB para que sejam examinados os aspectos fiscais da operação.

Dessarte, não há deslocamento para o BACEN do poder fiscalizatório exercido pela RFB. Competirá sempre a esta, a *posteriori*, a auditoria das contas das empresas no sentido de homologar o procedimento adotado ou autuá-la nas eventuais irregularidades que tenha praticado.

Dito de outra forma, o preenchimento dos requisitos estabelecidos pelo BACEN são necessários à fruição do benefício de alíquota zero mas não são suficientes, estando as empresas exportadoras sujeitas a procedimentos de fiscalização da RFB, à qual cabe a tarefa de homologar ou não o enquadramento do caso concreto à hipótese normativa prevista em lei para, no presente caso, aplicar a alíquota zero ao IRRF.

Destaco, ainda, que são válidas e consideradas para fins de prova no âmbito do processo administrativo tributário conclusões do Banco Central do Brasil acerca da regularidade das operações de câmbio realizadas. Entretanto, entendo que cada entidade e/ou órgão da esfera federal tem atividades específicas, não sendo da competência do BACEN, mas sim da RFB, pronunciarse sobre os efeitos tributários decorrentes das operações em comento.

Portanto, firmada a primeira conclusão, de que o **cumprimento das normas do BACEN não garante, por si só, o gozo no benefício fiscal da alíquota zero.** Passa-se, então, ao exame da operação realizada, que no entender da recorrida está sujeita à alíquota zero. O que é contestado pela recorrente.

Outra questão a ser enfrentada, diz respeito a possibilidade de uma empresa exportadora não produtora beneficiar-se do benefício da alíquota zero de IRRF para juros e comissões relativos a créditos obtidos no exterior e destinados ao financiamento de exportações.

Concordo com o argumento contido no acórdão recorrido, no sentido de que o gozo do benefício da alíquota **reduzida não se restringe somente àquelas exportadoras que tenham produzido a mercadoria a ser enviada para o exterior.**

Por certo, uma empresa não produtora, que atue apenas na fase comercial das exportações, também poderia, em princípio, gozar do benefício fiscal em tela. Para tanto, assim como as empresas produtoras, deve efetivamente aplicar comprovadamente os recursos no financiamento às exportações.

O contribuinte advoga que o empréstimo bancário em comento foi destinado ao financiamento de exportações, com a modalidade de empréstimo denominado pré-pagamento de exportação (ou pagamento antecipado de exportação), devendo as remessas de juros ao exterior não sofrerem a incidência do IRRF, na forma do art. 1º, XI, da Lei nº 9.481/97.

O pré-pagamento de exportação (pagamento antecipado de exportação) é um financiamento ao exportador na fase pré-embarque, cujos 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, com as seguintes características:

- obtenção de recursos de longo prazo (acima de 360 dias), na fase pré-embarque, para o financiamento do processo produtivo, visando à exportação;
- taxas de juros praticadas no mercado internacional inferiores às internas;
- a remessa de juros isenta de pagamento de imposto de renda;
- a parcela do principal **É** obrigatoriamente liquidada com a exportação de mercadorias. Há a possibilidade de liquidação da parcela de juros com a remessa de mercadorias ou transferência financeira;
- exportador recebe à vista uma exportação a prazo;
- obtenção de recursos de longo prazo para produção na fase pré-embarque com custo inferiores aos praticados no mercado interno;
- flexibilidade nas condições de pagamento (principal e juros).

Como se percebe dos autos, os aludidos recursos financeiros foram internados em 26 de maio de 2000 e os embarques iniciaram-se no mês de Maio de 2002, dois anos após a entrada dos recursos referentes à operação de antecipação de recursos para exportação. Como bem apontou a fiscalização, o descasamento entre o momento da internalização dos recursos e as datas de embarques gerou saldo de caixa na Sul Geradora, que foi utilizado para liquidar mútuos da sua controladora RGE, via contrato de mútuo.

A Cargill Agrícola S/A produziu os bens exportáveis com recursos diferentes dos tomados no exterior pelo recorrido. Disso, não há qualquer dúvida. Produzido os bens exportáveis, vendeu as performances de exportação ao recorrido.

O recorrido, de outra banda, tinha se beneficiado, pois auferira os benefícios de um empréstimo externo direcionado ao financiamento de exportações, sem cumprir o ditame legal de empregar os recursos no financiamento de bens exportáveis, com a incidência do IRRF à alíquota zero sobre as remessas dos juros.

Como já dito, o crédito externo deveria financiar o exportador brasileiro na fase pré-embarque, com a finalidade de viabilizar a produção dos bens destinados à exportação.

Inegavelmente, isto não ocorreu.

Em essência, toda a operação foi realizada para permitir a obtenção de um benefício fiscal, sem necessidade de cumprimento do direcionamento definido em lei.

A prosperar a tese da recorrida, todas as empresas não exportadoras que tivessem limite de crédito junto à banca nacional e internacional poderiam se albergar na benesse do art. 1º, XI, da Lei nº 9.481/97, contratando empréstimos externos vinculados a exportações futuras de bens produzidos por terceiros. Na data aprazada, comprariam as performances de exportação, exportariam os produtos produzidos pelos terceiros, efetuando o pagamento dos juros do financiamento sujeitos à aplicação da alíquota zero para o IRRF.

Ademais, entendo que a comprovação da efetiva aplicação dos recursos no financiamento às exportações não se dá com o mero embarque dos produtos, como pretende a recorrida.

Pela leitura dos mencionados acórdãos, observa-se que há claras distinções fáticas entre os julgados, de modo que o acórdão paradigma possui arcabouço probatório diverso do acórdão recorrido, principalmente nos seguintes pontos:

Acórdão recorrido

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. (...).

Acórdão Paradigma

Como se percebe dos autos, os aludidos recursos financeiros foram internados em 26 de maio de 2000 e os embarques iniciaram-se no mês de Maio de 2002, dois anos após a entrada dos recursos referentes à operação de antecipação de recursos para exportação. Como bem apontou a fiscalização, o descasamento entre o momento da internalização dos recursos e as datas de embarques gerou saldo de caixa na Sul Geradora, que foi utilizado para liquidar mútuos da sua controladora RGE, via contrato de mútuo.

A Cargill Agrícola S/A produziu os bens exportáveis com recursos diferentes dos tomados no exterior pelo recorrido. Disso, não há qualquer dúvida. Produzido os bens exportáveis, vendeu as performances de exportação ao recorrido.

O recorrido, de outra banda, tinha se beneficiado, pois auferira os benefícios de um empréstimo externo direcionado ao financiamento de exportações, sem cumprir o ditame legal de empregar os recursos no financiamento de bens exportáveis, com a incidência do IRRF à alíquota zero sobre as remessas dos juros.

Assim, não se identifica a divergência arguida pela Recorrente quanto ao critério probatório para o gozo do benefício fiscal do imposto incidente sobre juros remetidos ao exterior, em razão da ausência de similitude fática.

A recorrente, acerca da divergência, destaca que *o acórdão ora recorrido entendeu por admitir a fruição do benefício pautada apenas e tão somente na documentação emitida pelo BACEN, enquanto o acórdão paradigma considera pertinente a efetiva comprovação à RFB da operação realizada, sob pena de tornar-se exigível o respectivo IRRF à alíquota de 25%.*

Nota-se que a Recorrente parte de premissa equivocada, pelo que se extrai do acórdão recorrido anteriormente transcrito, que traz fundamento adicional, nos termos seguintes:

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.

Portanto, além da ausência de similitude fática, que afasta a identificação da divergência, pela existência de fundamento autônomo apto a manter a decisão *a quo*, torna-se evidente a inutilidade do Recurso.

Diante do exposto, voto em não conhecer do recurso.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz.

Fl. 8 do Acórdão n.º 9202-010.397 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 10314.729447/2014-98