



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

Processo nº 10680.002323/2005-01
Recurso nº 162.835 Voluntário
Acórdão nº 2201-00.377 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de agosto de 2009
Matéria IRRF - Ano: 1998 a 2000
Recorrente BANCO BMG S/A.
Recorrida 3ªTURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000

REMESSA DE JUROS. IRRF. ALÍQUOTA ZERO. DESCUMPRIMENTO DE CONDIÇÃO PARA FRUIÇÃO DO BENEFÍCIO - O descumprimento do prazo médio mínimo de amortização de 96 meses, em decorrência da liquidação antecipada de empréstimo no exterior, implica na perda do benefício fiscal de redução a zero da alíquota de imposto de renda na fonte incidente sobre os juros remetidos aos beneficiários domiciliados no exterior.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA – Presidente

EDUARDO TADEU FARAH - Relator

FORMALIZADO EM: 28 SET 2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Eduardo Tadeu Farah, Janaina Mesquita Lourenço de Souza, Sérgio Galvão Pereira Garcia (Suplente convocado) e Moisés Giacomelli Nunes da Silva (Presidente em exercício).

Relatório

Trata o presente processo de Declaração de Compensação (DCOMP) protocolizada em 28/11/2003, mediante a utilização de pretensão indébito de “IRRF s/ remessa de juros ao exterior” no valor de R\$ 9.584.492,06, para extinção de débitos de IRPJ e CSLL, conforme DCOMP anexada ao processo (fls. 02 a 05).

O contribuinte impetrou Mandado de Segurança Preventivo, contra possível ato do Delegado da Receita Federal de Belo Horizonte, que poderia vir a cobrar Imposto de Renda na Fonte por ocasião da remessa de juros para o exterior.

Concedida a liminar vieram as informações prestadas pelo SESIT - Serviço de Tributação da Delegacia de Belo Horizonte/MG. Após a análise das referidas informações (fls. 17/21), a 3ª Vara da Justiça Federal em Minas Gerais cassou a liminar anteriormente concedida, julgando extinto o processo por falta de interesse de agir do autor e por existir rito administrativo próprio para compensação de impostos (fls. 34).

Desta feita, a DRF/BHE passou à análise do procedimento compensatório, assim se manifestando:

...constatou-se que os Darf do contribuinte se referiam a dois contratos de emissão de títulos diferentes... Como os dois contratos possuem prazos de amortização diferentes, serão analisados separadamente.

Certificado de registro nº 884/00058 (folhas 77 a 79)

[...]

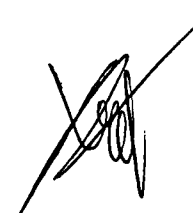
Observamos, levando em consideração as informações acima, que os juros referentes a este contrato não fazem jus à isenção concedida pela Lei 9.481/97, no seu art. 1º inciso IX. Pois, apesar de haver a autorização prévia do BC, o prazo médio de amortização foi de apenas 24 meses, o que torna o IRRF devido (para a isenção seria necessário um prazo médio de amortização de 96 meses).

Certificado de registro nº 884/00057 (folhas 67 a 76)

[...]

Uma análise sumária deste contrato nos leva a pensar que o contribuinte faz jus a isenção concedida pela Lei 9.481/97, no seu art. 1º inciso IX. Pois há a autorização prévia do BC e no contrato se prevê a amortização do principal. No entanto o contribuinte amortizou antes do final do prazo de 96 meses uma grande parcela do principal, motivo pelo qual fez os recolhimentos, que na verdade eram devidos.

[...]



No momento em que o contribuinte efetuou a amortização antecipada dos valores US\$ 68.110.000,00 e US\$ 730.000,00, ele deixou de ter direito à isenção concedida pela Lei 9.481/97 no seu art. 1º inciso IX, que prescrevia um prazo médio de amortização de 96 meses, e que, para estes valores acima as amortizações foram de 36 e 60 meses, respectivamente.

[...]

Vale lembrar que a renovação do saldo devedor ocorrida em 18/07/2005 equivale a novo contrato, não fazendo jus à isenção concedida pela Lei 9.481/97 no seu art. 1º inciso IX, sendo devido o IRRF sobre as remessas de juros a partir de 18/07/2005, pois nesta data já vigia a Lei 9.959 que instituiu novamente o IRRF nestas operações à alíquota de 15%.

Assim sendo, a DRF/BHE não reconheceu como válido o crédito utilizado na DCOMP apresentada pelo contribuinte e, conseqüentemente, não homologou as compensações ali declaradas.

Cientificado do Despacho Decisório, bem como da cobrança dos débitos indevidamente compensados, a empresa interpôs Manifestação de Inconformidade (fls. 239 a 253), alegando, resumidamente:

- A requerente é instituição financeira de direito privado e realiza operações de colocação, no mercado exterior, de títulos de capitalização internacionais, conhecidos como Eurobonds. Estas operações se encontram reguladas pelo Banco Central do Brasil e pelo Conselho Monetário Nacional.
- Para cada emissão de título é celebrado um contrato, no qual são previstas as condições de pagamento de juros e de amortização do valor do principal. Os créditos em questão se referem ao IRRF relativo a juros decorrentes de dois contratos de emissão de títulos diferentes. Os dois contratos possuem autorização prévia do Banco Central, sendo perfeitamente regulares.
- Por entender que as remessas de juros referentes aos contratos em questão estão submetidas à alíquota zero de IRRF, por força das Resoluções do CMN nº 677, de 22/10/1980 e nº 1.853, de 31/07/1991, a ora requerente solicitou a compensação os valores recolhidos indevidamente a título de IRRF.
- O Decreto-Lei nº 1.351, de 1974, em seu art. 9º, atribuiu ao Conselho Monetário Nacional a competência para reduzir o imposto de renda incidente sobre juros pagos a residente no exterior. A CF de 1988, em seu art. 192 determinou que o Sistema Financeiro Nacional será regulado por leis complementares. Neste contexto, todas as regras anteriores à Constituição que continuaram a regular os órgãos do Sistema Financeiro Nacional foram recepcionadas com status de leis complementares.
- No exercício de sua competência, o CMN determinou, através das Resoluções nº 644, de 1980 e nº 1.853, de 1991, a isenção de IRRF na remessa para o exterior de juros relativos às operações nelas mencionadas, sem condicionar tal isenção a nenhuma condição específica. Considerando que essa



regra isentiva decorre de delegação de competência atribuída por instrumento normativo recepcionado como lei complementar, somente poderia ser alterada por outra lei complementar.

- O crédito utilizado não foi reconhecido pelo fisco em função de descumprimento de requisito estabelecido pelo art. 1º, inciso IX, da Lei nº 9.481, de 1997; ou seja, *“a autoridade administrativa evoca uma condição imposta por uma lei ordinária ao gozo da isenção”*. Nestes termos, concluiu que *“a redução da alíquota determinada pelo Conselho Monetário Nacional não foi modificada por qualquer outra norma com natureza de lei complementar, de forma que os contratos celebrados pelo ora requerente justificam a isenção de IRRF”*.

- Além disso, a Lei nº 9.481, de 1997 é conversão da MP nº 1.563, de 1996, publicada no DOU em 02/01/1997, ou seja, *“mesmo que se admita que a Lei Ordinária poderia alterar a regra de isenção que tem status de lei complementar, ao instituir a tributação do Imposto de Renda em operações que antes eram isentas, essa norma só poderia gerar efeitos a partir do exercício seguinte, ou seja, a partir de 01/01/1998”*.

- Embasado nos argumentos acima expostos, conclui: *“Como o contrato correspondente ao Certificado de Registro nº 844/00057 é de julho de 1997, também por este motivo as obrigações dele decorrentes não poderiam ser alcançadas pelas regras da Lei nº 9.481/97 que impliquem em aumento de tributação”*.

- Com referência ao segundo contrato – Certificado de Registro 844/00057, afirma que ainda está em vigor a regra das Resoluções nº 644, de 22/10/1980 e nº 1.853, de 31 de julho de 1991. Menciona ainda que *“caso se entenda que a regra da isenção foi revogada por lei ordinária, de toda forma deve ser dada a correta interpretação ao dispositivo legal”*.

- Acerca do segundo contrato em questão, argumenta que tal contrato prevê o pagamento do principal em parcela única, vencível em 17/07/2005, ou seja, 96 meses após o início de sua vigência. Afirma que somente foram realizadas amortizações parciais em julho de 2000 e julho de 2002, renovando o prazo de pagamento do saldo devedor para julho de 2010, ou seja, ampliou o prazo do contrato para 156 meses.

- *“Segundo a autoridade fiscal, os valores amortizados em 36 e 60 meses não são beneficiados pela isenção do IRRF, independentemente do prazo total do contrato”*. Argumenta que não podem ser ignoradas as condições previstas globalmente no contrato e analisar isoladamente as amortizações feitas no 36º e 60º mês, como se não fizesse parte de um contrato com prazo inicialmente igual a 96 meses e, após repactuação, com prazo de 156 meses.

- É totalmente improcedente a alegação da autoridade fiscal de que a renovação do saldo devedor ocorrida em 18/07/2005 equivale a novo contrato. O entendimento aplicado contraria o art. 12 da Lei nº 10.925, de 2004.



- Em outra linha argumentativa, alega que *“mesmo que o IRF fosse devido quando da remessa de juros realizada pela requerente, cabe observar que o tributo não poderia ser cobrado na forma como recolhido em razão do disposto na convenção para evitar a dupla tributação firmada entre o Brasil e o Japão”*. Busca amparo na Solução de Consulta nº 42, de 2000, emitido pela SRRF da 7ª RF.
- Desenvolve argumentação para afastar o reajustamento da base de cálculo do IR, determinado em função de assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, para concluir que *“os valores recolhidos pela requerente a título de IRF em valor superior a 12,5% do montante bruto do rendimento são indevidos”*, caso o entendimento dado seja o da exigibilidade do imposto.

Por fim, requer:

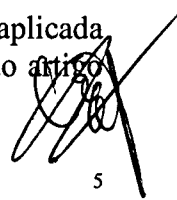
- o reconhecimento integral do crédito de IRRF utilizado e a homologação total das compensações declaradas, desconsiderando a condição imposta do prazo de 96 meses;
- o reconhecimento integral do crédito decorrente do contrato nº 844/00057, por verificar-se a presença do prazo mínimo de 96 meses;
- o reconhecimento da repactuação do vencimento do saldo devedor do contrato nº 844/00057 para 2010, nos termos do art. 12 da Lei nº 10.925, de 2004;
- subsidiariamente, a aplicação do Tratado Brasil/Japão para garantir o direito à restituição dos valores recolhidos a título de IRF que superem a alíquota de 12,5% sobre o importe bruto dos juros remetidos ao exterior.

A 3ª Turma/DRJ - Belo Horizonte/MG proferiu Acórdão 02-14.913, negando a homologação da compensação, consubstanciado nos seguintes argumentos:

i) Certificado de Registro 884/00058: *“O ingresso de divisas no país ocorreu em 27 e 30 de março de 1998, com vencimento em parcela única aos 31/03/1999. O pagamento dos juros ocorreu semestralmente, aos 28/09/1998 e 25/03/1999 e o principal na data pactuada (31/03/1999). Incontestavelmente o prazo médio de amortização do empréstimo contraído foi inferior a 96 meses, portanto, inaplicável a redução de alíquota prevista na Lei nº 9.481, de 1997.”*

ii) Certificado de Registro 884/00057: *“o prazo médio de amortização atendia aos pressupostos de redução da alíquota de IRRF. Entretanto, conforme informações do Banco Central, fls. 206, o pagamento do empréstimo de US\$ 100.000,00 ocorreu antes do final do prazo de 96 meses, sendo amortizada a parcela correspondente a 89,81% em 50,2 meses, e, mesmo considerando a repactuação para 16/07/2010 dos 10,19% restantes e o pagamento somente no final, o prazo médio seria de 60,98 meses, calculado em razão da média ponderada, conforme planilha apresentada às fls. 284”*.

iii) Com respeito a aplicação do Tratado Brasil e o Japão, a alíquota aplicada foi de 12,5%, sendo o reajustamento da base de cálculo efetuado conforme previsão do artigo



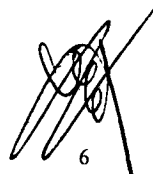
725, do RIR/99, tendo em vista que o encargo dos juros era do devedor, *“inexistindo pagamento efetuado a maior no caso em discussão”*.

Intimada da decisão, em 5 de setembro de 2007, a empresa veio aos autos tempestivamente, em 5 de outubro de 2007, apresentando Recurso Voluntário, onde reafirma, essencialmente, os mesmos argumentos postos em sua Impugnação, todavia, não discute o empréstimo vinculado ao Registro nº 844/00058, mas tão-somente o de registro 844/00057, requerendo que este Conselho reconheça que, para fins da concessão da isenção do IRRF, devem prevalecer os termos pactuados entre as partes, independentemente das amortizações parciais feitas ao longo do contrato.

Procura demonstrar que o reajustamento da base de cálculo é incompatível com as regras estabelecidas no Tratado Brasil/Japão para evitar a dupla tributação, pedindo, se este Conselho entender devido o IRRF, que a cobrança não exceda a 12,5%.

Por fim, que seja reconhecida a repactuação do vencimento do saldo devedor do contrato referente ao certificado de registro BACEN 844/00057 para 2010, nos termos do art. 12 da Lei nº 10.925/2004, garantindo a isenção de IRF das parcelas pagas após julho de 2005.

É o relatório.



Voto

Conselheiro EDUARDO TADEU FARAH, Relator

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Segundo argumenta o recorrente o Decreto-Lei nº 1.351, de 1974, em seu art. 9º, atribuiu ao Conselho Monetário Nacional a competência para reduzir o imposto de renda incidente sobre juros pagos a residente no exterior. A Constituição Federal de 1988, em seu art. 192 determinou que o Sistema Financeiro Nacional será regulado por leis complementares. Neste contexto, prossegue asseverando o insurgente que o CMN determinou, por meio das Resoluções nº 644, de 1980 e nº 1.853, de 1991, a isenção de IRRF na remessa para o exterior de juros relativos às operações nelas mencionadas. Assim, considerando que essa regra isentiva decorre de delegação de competência atribuída por instrumento normativo recepcionado como lei complementar, somente poderia ser alterada por outra lei complementar.

Com a devida venia, o argumento defendido pela recorrente pode parecer convincente, todavia, é logicamente inconsistente. Senão vejamos:

Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, pragmaticamente inserido na Constituição de 1988, em seu art. 34, § 5º, prescreve:

Art. 34:

.....
§ 5º - Vigente o novo sistema tributário nacional, fica assegurada a aplicação da legislação anterior, no que não seja incompatível com ele e com a legislação referida nos §§ 3º e 4º. (grifei)

Assim, determinou o constituinte a manutenção legislação anterior, sem distinguir lei complementar, ordinária, decretos-leis ou decretos, atribuindo a todos eles "status" de lei, o que vale dizer que os decretos-leis, mesmo na hipótese de exigir-se lei complementar com a nova ordem, passaram a ter o "status" deste, até que outra legislação fosse adotada, com base na nova ordem constitucional.

Tanto isso é verdade que o art. 88 da Lei nº 9.430, de 1996, revogou expressamente o Decreto-Lei nº 1351, de 1974:

Art. 88. Revogam-se:

VII - o art. 9º do Decreto-lei nº 1.351, de 24 de outubro de 1974, o Decreto-lei nº 1.411, de 31 de julho de 1975 e o Decreto-lei nº 1.725, de 7 de dezembro de 1979;



Portanto, no que diz respeito ao assunto, qual seja, legislação tributária federal, o Decreto-Lei nº 1351, de 1974 há de ser reputado como lei ordinária sob o manto da nova constituição, assim como é pacífico que o Código Tributário Nacional, embora plasmado em lei ordinária, é tido como lei complementar, em face de regular matéria privativa de tais normas.

Nessa senda, não se pode perder de vista os ensinamentos do professor Michel Temer (in Elementos de Direito Constitucional, São Paulo, RT, 1982):

Ressalte-se, porém, que a nova ordem constitucional recepciona os instrumentos normativos anteriores dando-lhes novo fundamento de validade e, muitas vezes, nova roupagem.

Explica-se: com o advento da nova Constituição, a ordem normativa anterior comum perde seu antigo fundamento de validade para, em face da recepção, ganhar novo suporte. Da mesma forma, aquela legislação, ao ser recebida, ganha a natureza que a Constituição nova atribui a atos regentes de certas matérias. Assim, leis anteriores tidas por ordinárias podem passar a complementares, decretos-leis podem passar a ter natureza de leis ordinárias, decretos podem obter a característica de leis ordinárias.

Portanto, não há incompatibilidade, inconstitucionalidade superveniente ou qualquer situação de conflito relativamente à revogação do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.351.

Destarte, estéril e infrutífera qualquer discussão relativa à manutenção da redução a zero da alíquota do Imposto de Renda na Fonte, pois a autorização conferida ao Conselho Monetário Nacional somente se aplica às operações contratadas antes de 31/12/1996, em face da Lei nº 9.430, de 1996.

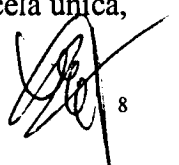
Por seu turno, a partir de 1º de janeiro de 1997, a Lei nº 9.481, de 1997, disciplinou a matéria, determinando a redução de alíquota do Imposto de Retido na Fonte, nas seguintes hipóteses:

Art. 1º Relativamente aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1997, 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: (Alterado pela Lei nº 9.532, de 10.12.97)

[...]

IX - juros, comissões, despesas e descontos decorrentes de colocações no exterior, previamente autorizadas pelo Banco Central do Brasil, de títulos de crédito internacionais, inclusive comercial papers, desde que o prazo médio de amortização corresponda, no mínimo, a 96 meses;

Desta feita, para que a recorrente faça jus ao benefício é necessário que atenda a condição prevista no supracitado diploma legal, qual seja, que o prazo médio de amortização corresponda, no mínimo, a 96 meses. Sob essa condição legal foi celebrado, em 17/07/1997, o contrato registrado sob nº 844/00057 (fl. 71), cujo vencimento, em parcela única, deveria ocorrer em, 17/07/2005.



8

Entretanto, no Quadro 12, campo 8, do Certificado nº 844/00057 encontrava-se aberta a possibilidade de ser exercida a opção “pull” (antecipação de vencimento do principal pelo credor) ou a opção “call” (antecipação do vencimento do principal pelo devedor), ficando o recorrente com a obrigação de encaminhar ao Banco Central cópia dos DARF’s comprovando o recolhimento dos tributos devidos (imposto de Renda e IOF).

Pelo que se extrai dos autos, o recorrente fez uso da opção “call” realizando pagamentos do principal, conforme informação do Bacen (fls. 206) no valor de: US\$ 68.110.000,00, em 14/07/2000; US\$ 730.000,00, em 17/07/2002 e US\$ 20.970.000,00 em 18/07/2005. Ressalte-se, que na data do último pagamento foi renovado o saldo devedor de R\$ 10.190.000,00, sendo o novo vencimento registrado para 16/07/2010.

Vê-se, portanto, que o pagamento do principal foi feito em prazo médio inferior a 96 meses, deixando de cumprir a condição restritiva prevista na Lei nº 9.481/1997.

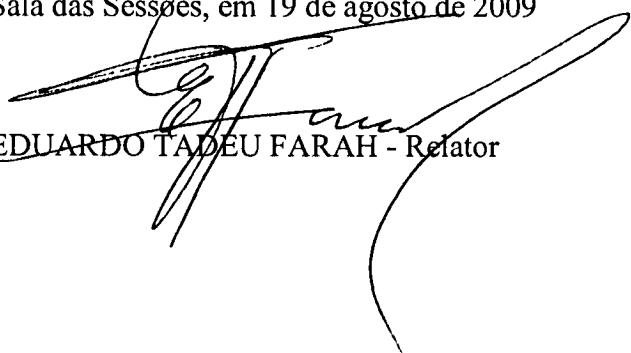
Corroborando, a Delegacia de Julgamento de Belo Horizonte elaborou planilha (fl. 284), apurando a média aritmética ponderada do prazo de amortização, concluindo que até 18/07/2005, o prazo médio foi de 50,2 meses, ou seja, prazo aquém do requerido pela legislação em vigor.

Em relação ao Tratado Brasil/Japão, impende esclarecer que o ônus do Imposto de Renda na Fonte é do Contratante (Campo 9 e 12 do contrato – fls. 68/71), fato que leva ao reajuste da base de cálculo, prevista no artigo 725, do Regulamento do Imposto de Renda.

Destarte, foi aplicada a alíquota de 12,5% prevista no Tratado, não havendo qualquer pagamento a maior efetuado, pois o tratado só limita a alíquota e não a base de cálculo, inexistindo, portanto, valor a restituir.

Assim, por estes fundamentos deve ser mantida a decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte, no sentido de não homologar a compensação.

Sala das Sessões, em 19 de agosto de 2009


EDUARDO TADEU FARAH - Relator