



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA**

Processo n° 10830.006479/2005-91
Recurso n° 156.926 Voluntário
Matéria IRF - Ano(s): 2000 e 2001
Acórdão n° 106-17.143
Sessão de 05 de novembro de 2008
Recorrente COMPANHIA PIRATININGA DE FORÇA E LUZ
Recorrida 4ª TURMA/DRJ em CAMPINAS - SP

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2000, 2001

Ementa: IRRF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - AUSÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO - PRAZO DECADENCIAL REGIDO PELO ART. 150, § 4º, DO CTN -

A regra de incidência prevista na lei é que define a modalidade do lançamento. O lançamento do imposto de renda da pessoa física é por homologação, com fato gerador complexivo, que se aperfeiçoa em 31/12 do ano-calendário. Para esse tipo de lançamento, o quinquênio do prazo decadencial tem seu início na data do fato gerador, exceto se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando tem aplicação o art. 173, I, do CTN. O lançamento de fato gerador que não respeita o prazo decadencial na forma antes exposta deve ser considerado extinto pela decadência.

NULIDADE – BASE LEGAL GENÉRICA QUE REGULA A INCIDÊNCIA DO IRRF SOBRE REMESSAS PARA O EXTERIOR – REGISTRO NO AUTO DE INFRAÇÃO - AUSÊNCIA DA BASE LEGAL INFRINGIDA – AUSÊNCIA DA BASE LEGAL ESPECÍFICA QUE DISCIPLINA A ALÍQUOTA PARA O CASO GUERREADO – ALÍQUOTA DA BASE LEGAL GENÉRICA MAIS BENÉFICA PARA O RECORRENTE – AUSÊNCIA DE NULIDADE - A base legal da exigência tributária genérica estava descrita no art. 702 do Decreto nº 3.000/99 (art. 28 da Lei nº 9.249/95, art. 77 da Lei nº 3.470/58, art. 100 do Decreto-Lei nº 5.844/43 e art. 702 do Decreto nº 3.000/99). A autoridade autuante entendeu que a operação perpetrada pelo contribuinte não havia respeitado as condições estatuídas pela Lei nº 9.481/97, incidindo na hipótese geral de incidência do IRRF sobre rendimentos pagos a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, por fonte situada no País. Dessa forma, a autoridade autuante não precisaria

D

fazer menção à Lei nº 9.481/99, pois a norma de incidência tributária estava contemplada no art. 702 do Decreto nº 3.000/99. Ademais, a alíquota genérica do IRRF utilizada pela fiscalização (art. 28 da Lei 9.249/95) foi inferior do art. 9º da Lei nº 9.779/99, beneficiando o recorrente, o que impede o reconhecimento da nulidade vindicada.

FINANCIAMENTO BANCÁRIO OBTIDO NO EXTERIOR – CRÉDITO DIRECIONADO PARA O FINANCIAMENTO DE EXPORTAÇÕES – ALÍQUOTA ZERO – CERTIFICADO DO BACEN QUE REGISTRA A OPERAÇÃO COMO PAGAMENTO ANTECIPADO DE EXPORTAÇÃO – ANÁLISE MERAMENTE FORMAL – COMPETÊNCIA DA RECEITA FEDERAL PARA INVESTIGAR SE OS RECURSOS FORAM APLICADOS NO FIM DEFINIDO PELA LEI – CRÉDITO EXTERNO APLICADO NO MERCADO FINANCEIRO – AUSÊNCIA DE APLICAÇÃO NO FINANCIAMENTO DE EXPORTAÇÕES – IMPOSSIBILIDADE DA FRUIÇÃO DA BENEFÍCIO TRIBUTÁRIA - Os Auditores-Fiscais da Receita Federal têm competência para fiscalizar o imposto sobre a renda, do qual o IRRF é uma espécie, não estando adstrito à qualificação formal exarada pelo BACEN em certificado de registro de capitais estrangeiros. O crédito externo foi aplicado no mercado financeiro, não sendo direcionado para o financiamento de exportações, como definido na Lei nº 9.481/99. As remessas dos juros referentes a tal crédito somente teriam o benefício da alíquota zero do IRRF se atendido o requisito legal.

MULTA DE OFÍCIO – CARÁTER CONFISCATÓRIO – IMPOSSIBILIDADE DE ACATAMENTO NA VIA ADMINISTRATIVA - PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS – PRINCÍPIOS QUE OBJETIVAM A DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA – IMPOSSIBILIDADE - Os princípios constitucionais são dirigidos ao legislador, ou mesmo ao órgão judicial competente, não podendo se dizer que estejam direcionados à Administração Tributária, pois essa se submete ao princípio da legalidade, não podendo se furtar em aplicar a lei. Não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa, por exemplo, invocando o princípio do não confisco, afastar a aplicação da lei tributária. Isto ocorrendo, significaria declarar, *incidenter tantum*, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento da multa de ofício. Como é cediço, somente os órgãos judiciais têm esse poder. No caso específico do Conselho de Contribuintes, adstrito as normas administrativas fazendárias, tem aplicação o art. 49 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, que veda expressamente a declaração de inconstitucionalidade de leis, tratados, acordos internacionais ou decreto.



MULTA DE OFÍCIO - SUCESSÃO POR INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE DO SUCESSOR - SUCESSÃO ENTRE EMPRESAS COLIGADAS E CONTROLADAS - EXONERAÇÃO - IMPOSSIBILIDADE - Tratando-se de sucessão entre empresas ligadas, coligadas ou controladas, deve-se manter a multa de ofício lançada na empresa incorporada, já que é manifesta a interveniência da incorporadora nos procedimentos da incorporada, notadamente quando é patente a presença de empresas do grupo econômico na operação financeira que culminou com o procedimento fiscal.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC - CABIMENTO - Na espécie, aplica-se a **Súmula 1º CC nº 4**: “A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais”.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela **COMPANHIA PIRATININGA DE FORÇA E LUZ**.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, **DAR** provimento **PARCIAL** para **RECONHECER** a decadência do lançamento do ano-calendário 2000, levantada de ofício pelo Conselheiro relator, vencidos os Conselheiros Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Janaína Mesquita Lourenço de Souza, Ana Paula Locoselli Erichsen (suplente convocada) e Gonçalo Bonet Allage, que deram provimento integral ao recurso por erro no enquadramento legal, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS
Presidente


GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS
Relator

FORMALIZADO EM: 11 FEV 2009

Participaram, do julgamento, os Conselheiros: Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Janaina Mesquita Lourenço de Souza, Sérgio Galvão Ferreira Garcia (suplente convocado), Ana Paula Locoselli Erichsen (suplente convocada), Gonçalo Bonet Allage (Vice-Presidente da Câmara) e Ana Maria Ribeiro dos Reis (Presidente da Câmara).

Relatório

Em face do contribuinte Companhia Piratininga de Força e Luz, CNPJ/MF nº 04.172.213/0001-51, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 20/12/2005, Auto de Infração (fls. 16 a 20), com ciência pessoal em 21/12/2005 (fls. 16).

Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração antes informado:

IMPOSTO	R\$ 1.808.748,60
MULTA DE OFÍCIO	R\$ 1.356.568,93

A presente autuação, que teve origem a partir de representação feita pelo Banco Central do Brasil (fls. 6), imputou ao contribuinte a remessa de rendimentos a residentes ou domiciliados no exterior sem o competente recolhimento do IRRF sobre os juros e comissões remetidos ao estrangeiro. Essa conduta foi apenada com multa de ofício de 75%.

Como se pode ver do extrato da assembléia geral ordinária e extraordinária, realizada em 25 de abril de 2001, que consolidou o estatuto da empresa Draft I Participações S/A, posteriormente incorporada pelo contribuinte, ora recorrente, a Draft I tinha "*por objeto a participação sob qualquer forma no capital de outras sociedades como sócia quotista, acionista ou em conta de participação quaisquer que sejam seus objetos sociais, a aquisição e administração de outros negócios, a assunção, a promoção e/ou a execução de todos os tipos de empreendimentos nas áreas financeira, comercial, mercantil, "trading" em importação e exportação e outras operações, além de todos os tipos de negócios de investimento*" (fls. 29 e 29v). A fiscalizada foi constituída em 25/03/1998 e incorporada pela Companhia Piratininga de Força e Luz, aqui recorrente, em 30/11/2004.

A empresa Darft I Participações S/A, posteriormente incorporada pelo contribuinte, ora recorrente, como já dito, firmou com o banco Paribas, sucursal de Nova Iorque – Estados Unidos da América, um financiamento de pré-pagamento de exportação¹ no valor de US\$ 40.000.000,00, em 14/05/1999, com pagamento de juros semestrais. O contrato desse financiamento, traduzido para o vernáculo pelo recorrente, registrava que a empresa nacional Companhia Paulista de Força e Luz - CPFL era garantidora do empréstimo, funcionando como compradora a Cargill International S/A, filial genebrina, esta constituída de acordo com as leis da Suíça, e como fornecedora a empresa nacional Cargill Agrícola S/A (fls. 257 a 297 e 751 a 789).

A fiscalizada adquiriu da Cargill Agrícola S/A soja em grão com o objetivo de honrar os contratos de exportação (fls. 54 a 73 – notas fiscais emitidas de 18/05/2001 a 12/07/2001), efetuando o pagamento entre 15/05/2001 e 21/06/2001 (fls. 81 a 86 e 109 a 114). Esse produto agrícola, na seqüência, foi exportado pelo contribuinte, tendo como compradora a Cargill International S/A (fls. 45 a 52 – notas fiscais emitidas de 19/05/2001 a 13/07/2001), que liquidou o financiamento junto ao banco Paribas.

¹ Pré-pagamento de exportação - Financiamento ao exportador brasileiro 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 e a comercialização de bens destinados à exportação.

Por força do contrato acima, o contribuinte fez remessas ao exterior para pagamento dos juros do financiamento, sem o recolhimento do IRRF, pois entendeu albergado pelo art. 1º, XI, da Lei nº 9.481/97, que reza que 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 no caso de juros e comissões relativos a créditos obtidos no exterior e destinados ao financiamento de exportações.

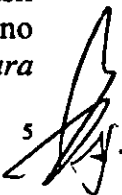
O Banco Central do Brasil autorizou a operação de pagamento antecipado de exportação, exarando o Certificado nº 214/00529, de 14/04/1999, no qual se indicou uma taxa de juros de 11% a.a. fixos, com isenção do imposto de renda sobre os juros, na forma do Ato Declaratório nº 67, de 23/08/1991, em conformidade com as Cartas-Circulares Bacen nºs 2.538/95 e 2.624/96. Ainda, informou que o certificado foi emitido com base nas declarações e nos documentos apresentados pelo financiador e pelo devedor, podendo o Banco central apurar a veracidade dessas informações, na forma do art. 62 do Decreto nº 55.762/65, bem como, caso não efetivassem os embarques das mercadorias, o financiamento poderia ser convertido, a pedido do devedor e mediante anuência do financiador, em empréstimo externo ou em investimento direto. Nesse Certificado, figurou como devedor a Draf I Participações S/A, como financiador o banco Paribas, Nova Iorque – EUA, garantidor a Companhia Paulista de Força e Luz-CPFL e importador a Cargill International S/A (fls. 165 a 166). Por fim, o objetivo do financiamento era capital de giro (fls. 165v).

Após o registro do financiamento no Banco Central, foi fechado contrato de câmbio de compra, registrado no Sisbacen, figurando como vendedor da moeda estrangeira a empresa Draf I Participações S/A e comprador o banco do Brasil S/A, com liquidação até 17/05/1999 e entrega de documentos até 31/07/2001 (fls. 163 e 164). Nas fls. 167 a 179, encontram-se os contratos de venda de dólares, em que a Draft I Participações funciona como compradora da moeda necessária ao pagamento dos juros semestrais do empréstimo em foco.

Foram juntadas as Cartas-Circulares do Banco Central do Brasil que regulamentam a operação cambial em debate (nºs 1.979/91, 2.620/96 e 2.624/96 – fls. 184 a 190). A Carta-Circular nº 1.624, de 14 de fevereiro de 1996, que estabelece critérios aplicáveis às operações de pagamento antecipado de exportação, assevera, no item IV que “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 a remessa financeira”, não havendo registro de permissão da manutenção de conta remunerada em moeda estrangeira junto ao agente financiador externo. Aqui, deve-se ressaltar que a Carta-Circular nº 2.620, de 14 de fevereiro de 1996, regulamenta as operações de empréstimo externo ou de financiamento de importação, ambas vinculadas a exportações futuras, permitindo a efetivação de depósitos remunerados, em moeda estrangeira, junto a instituições financeiras de primeira linha, decorrentes das exportações vinculadas e realizadas durante os períodos de referência das operações de captação externa. Ambas as Cartas-Circulares citadas têm fundamento na Circular nº 1.979/91, que dispõe sobre a captação de recursos externos, com estabelecimento de vínculo a exportações (operações de pagamento antecipado de exportação, empréstimo externo e financiamento de exportação).

Ainda, foi juntado aos autos o Ofício do Banco Central do Brasil DECIC/GTSP1/CODAC-2005/1, de 22 de agosto de 2005, dirigido à autoridade autuante, no qual aquela autoridade fiscalizadora do mercado de câmbio afirma, *verbis*: “A propósito, para

5



darmos continuidade à apuração dos fatos da operação em tela [o financiamento aqui descrito], consultamos se essa Secretaria tinha conhecimento da existência e movimentação dos recursos constantes do "Extrato de movimentação dos valores no BPN Paribas, através do collection account", documento anexo ao dossiê de exportação" (fls. 161).

A autoridade autuante entendeu que o financiamento em discussão não foi utilizado para financiamento de exportações, não fazendo jus à benesse do IRRF à alíquota zero, na forma do art. 1º, XI, da Lei nº 9.481/97, pelos motivos que seguem:

1. conforme atestam os balanços do ano-calendário 1999, o montante do financiamento em moeda nacional permaneceu em conta do ativo circulante – aplicações no mercado aberto e títulos e valores mobiliários, somente sendo utilizado para adquirir as mercadorias no ano de 2001, quando deveriam financiar a produção de bens exportáveis;
2. parte dos pagamentos feitos a Cargill Agrícola S/A foi feita pela Cia. Paulista de Força e Luz e não pela fiscalizada;
3. a fiscalizada manteve conta remunerada, em moeda estrangeira, junto ao banco Paribas de Nova Iorque-EUA, o que somente poderia ser admitido na hipótese de captação de recursos externos, com estabelecimento de vínculos a exportações, nas modalidades empréstimo externo ou de financiamento de importação, na forma do art. 4º da Circular Bacen nº 1.979/91 e Carta-Circular Bacen nº 2.620/96, e não na de pagamento antecipado de exportação;
4. a produção da mercadoria exportada não foi financiada com os recursos tomados do exterior.

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou impugnação dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

A 4ª Turma de Julgamento da DRJ-Campinas (SP), por unanimidade de votos, considerou procedente o lançamento, em decisão de fls. 432 a 462. A decisão foi consubstanciada no Acórdão nº 05-14.872, de 16 de outubro de 2006, que foi assim ementado:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

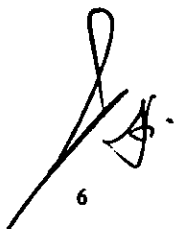
Data do fato gerador: 16/05/2000, 16/11/2000, 17/05/2001, 25/06/2001, 24/07/2001

NULIDADE.

Presentes nos autos a descrição dos fatos, termos e documentos suficientes a caracterizar todos elementos do fato jurídico tributário, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Data do fato gerador: 16/05/2000, 16/11/2000, 17/05/2001, 25/06/2001, 24/07/2001



REMESSA DE JUROS AO EXTERIOR.

Demonstrado nos autos que o crédito tomado no exterior não se destinou ao pré-pagamento de exportação, resta 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.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 16/05/2000, 16/11/2000, 17/05/2001, 25/06/2001, 24/07/2001

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. JUROS SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. COMPETÊNCIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do fisco.

MULTA DE OFÍCIO. SUCESSÃO TRIBUTÁRIA. CABIMENTO.

Cabível a exigência de multa de ofício da sucessora por infração cometida pela sucedida, ainda que apurada após o evento.

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 09/01/2007 (fls. 465). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 08/02/2007 (fls. 471).

No voluntário, o recorrente deduz os seguintes argumentos:

1. *“Tendo em vista que os recursos financeiros necessários para a compra das mercadorias a serem exportadas já estavam em posse da Draft, e que o contrato de compra e venda de produtos firmado entre a Draft e a Cargill S.A. previa o pagamento somente no momento em que a produção da soja estivesse concluída, não era conveniente que tais recursos permanecessem parados. Por essa razão, o montante recebido por conta do empréstimo permaneceu no Ativo Circulante da Draft, sendo aplicado no Mercado Aberto de Títulos e Valores Mobiliários”* (fls. 476 – grifo do original);
2. como as mercadorias foram exportadas dias antes dos prazos fixados no contrato, a Cargill International depositou os recursos em uma conta denominada “*Collection Account*”, sendo que tal procedimento é comumente utilizado em operações da espécie, sendo de conhecimento do Banco Central;
3. preliminarmente, pugna pelo reconhecimento da nulidade do auto de infração em decorrência da ausência da base legal infringida. Afirmar que a fiscalização socorreu-se de base legal genérica que regula a incidência do IRRF sobre remessas para o exterior (art. 28 da Lei nº 9.249/95, art. 77 da Lei nº 3.470/58, art. 100 do Decreto-Lei nº 5.844/43 e art. 702 do

Decreto nº 3.000/99), com alíquota de 15%, sem qualquer registro à norma que defere o gozo do benefício da alíquota zero, ponto em debate neste processo;

4. apesar de a fiscalização asseverar que os recursos do empréstimo em debate não foram utilizados no financiamento da exportação, não há nenhum dispositivo que trate do modo de utilização de tais recursos, ressaltando que o art. 9º da Lei nº 9.779/99 (*“Os juros e comissões correspondentes à parcela dos créditos de que trata o inciso XI do art. 1º da Lei nº 9.481, de 1997, não aplicada no financiamento de exportações, sujeita-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de vinte e cinco por cento”*) é o único dispositivo que versa sobre o assunto, determinando, apenas, a aplicação de uma alíquota de 25% sobre a parcela não aplicada no fim definido pela Lei nº 9.481/99, porém tal dispositivo sequer foi ventilado pela autoridade autuante;
5. o conceito de captação e utilização de recursos externos é de competência do BACEN, e nos normativos da autoridade cambial que regem a controvérsia, não há qualquer exigência no tocante à aplicação dos recursos captados alhures, mas, apenas, a obrigatoriedade de embarque das mercadorias ao exterior, na forma da Carta-Circular nº 2.624/96;
6. no caso vertente, o parágrafo único do art. 1º da Lei 9.481/97 determina que a fruição do benefício do inciso XI desse mesmo artigo (IRRF à alíquota zero sobre juros e comissões relativos a créditos obtidos no exterior e destinados ao financiamento de exportações) deverá observar as condições, formas e prazos estabelecidos pelo Ministro de Estado da Fazenda. Nessa senda, foi editada a Portaria MF nº 70/97, que, em seu art. 1º, § 2º, reza que a comprovação de aplicação dos recursos no financiamento de exportações brasileiras, pelo banco autorizado a operar com câmbio, será efetuada mediante confronto dos pertinentes saldos contábeis globais diários, observadas normas específicas, expedidas pelo BACEN. Assim, *“enquanto ao BACEN cabe verificar se a operação em questão qualifica um pagamento antecipado de exportação, a Secretaria da Receita Federal deve se ater à qualificação atribuída pelo BACEN, e conceder o benefício fiscal da isenção, se for o caso”* (fls. 489);
7. diferentemente do afiançado na decisão recorrida, que entendeu que a aplicação dos recursos no mercado financeiro desvirtuaria a finalidade suficiente para o deferimento da benesse legal, o recorrente firmou um contrato de compra e venda com a Cargill S/A, em 1999, estipulando que a entrega da mercadoria somente seria feita em 25/06/2001 e 24/07/2001, não havendo razão que justificasse o entrega dos recursos antes do recebimento das mercadorias. Ademais, deu segurança à empresa Cargill S/A para produzir as mercadorias, na certeza de seu futuro escoamento;
8. a multa de ofício é desproporcional à infração, representando quase totalidade do valor do tributo exigido, devendo ser revista. Ademais, na

forma do art. 132 do CTN, não pode ser imputada ao recorrente, sucessor do contribuinte que perpetrou a conduta;

9. a Taxa Selic não pode ser utilizada com juros de mora a incidir sobre créditos tributários, conforme remansosa jurisprudência administrativa e judicial.

Alfim, o recorrente entende por demonstrada a improcedência da exigência fiscal.

Este recurso voluntário compôs o lote nº 04 e foi sorteado para este relator na sessão pública da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes de 23/04/2008.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Primeiramente, declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 09/01/2007 (fls. 465) e interpôs o recurso voluntário em 08/02/2007 (fls. 471), dentro do trintídio legal. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, dele tomo conhecimento.

Abaixo, resume-se a irresignação trazida no recurso voluntário:

- I. pugna pelo reconhecimento da nulidade do auto de infração em decorrência da ausência da base legal infringida, já que a fiscalização socorreu-se de base legal genérica que regula a incidência do IRRF sobre remessas para o exterior (art. 28 da Lei nº 9.249/95, art. 77 da Lei nº 3.470/58, art. 100 do Decreto-Lei nº 5.844/43 e art. 702 do Decreto nº 3.000/99), com alíquota de 15%, sem qualquer registro à norma que defere o gozo do benefício da alíquota zero, ponto em debate neste processo. Ainda, apesar de a fiscalização asseverar que os recursos do empréstimo em debate não foram utilizados no financiamento da exportação, não há nenhum dispositivo que trate do modo de utilização de tais recursos, ressaltando que o art. 9º da Lei nº 9.779/99 (*“Os juros e comissões correspondentes à parcela dos créditos de que trata o inciso XI do art. 1º da Lei nº 9.481, de 1997, não aplicada no financiamento de exportações, sujeita-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de vinte e cinco por cento”*) é o único dispositivo que versa sobre o assunto, determinando, apenas, a aplicação de uma alíquota de 25% sobre a parcela não aplicada no fim definido pela Lei nº 9.481/99, porém tal dispositivo sequer foi ventilado pela autoridade atuante;
- II. o financiamento obtido junto ao banco Paribas-Nova Iorque – EUA foi certificado pelo BACEN como operação de pagamento antecipado de exportação, nos limites das Cartas-Circulares nºs 2.538/95 e 2.624/96, cabendo a

Secretaria da Receita Federal se ater à qualificação atribuída pelo BACEN, e conceder o benefício fiscal da isenção. Ademais, para a comprovação do destino do financiamento, somente se exige o embarque das mercadorias para o exterior, o que restou comprovado nos autos;

- III. a multa de ofício é desproporcional à infração e não pode atingir o recorrente, pois este é sucessor do contribuinte que perpetrou a ação vergastada pela fiscalização;
- IV. a Taxa Selic não pode ser utilizada com juros de mora a incidir sobre créditos tributários, conforme remansosa jurisprudência administrativa e judicial.

Antes de apreciar a irresignação do recorrente, mister discutir a incidência do fenômeno extintivo da **decadência**, pois se trata de matéria de ordem pública, devendo ser reconhecida de ofício em qualquer grau de jurisdição.

A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se na forma disciplinada no art. 150, § 4º, do CTN. Este é o caso do lançamento do imposto de renda da pessoa física e da pessoa jurídica.

Deve-se enfatizar que é pacífico, no âmbito dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que a contagem do prazo decadencial do imposto de renda amolda-se à dicção do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando a contagem passa a ser feita na forma do art. 173, I, do Código Tributário Nacional. Como exemplo dessa jurisprudência, citam-se os acórdãos n.º: 101-95.026, relatora a Conselheira Sandra Maria Faroni, sessão de 16/06/2005; 103-23.170, relator o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto, sessão de 10/08/2007; 108-09.230, relator do voto vencedor o Conselheiro Orlando José Gonçalves Bueno, sessão de 28/02/2007; 203-10.853, relator a Conselheira Maria Teresa Martínez López, sessão de 28/03/2006; CSRF/01-05.628, relator o Conselheiro José Henrique Longo; CSRF/04-00.213, relator o Conselheiro Wilfrido Augusto Marques, sessão de 14/03/2006.

No caso vertente, considerando que imposto de renda incidente sobre juros e comissões remetidos a residentes ou domiciliados no exterior é exclusivo na fonte, o quinquênio decadencial do lançamento conta-se a partir do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando o quinquênio conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. A falta de recolhimento do imposto de renda na fonte sobre juros e comissões remetidos ao exterior, no caso em debate nestes autos, foi apenas com multa de ofício ordinária de 75%. **No caso do IRRF lançado e aqui discutido, não incidiu as qualificadoras do dolo, fraude ou simulação, a justificar a imposição da multa de ofício qualificada, o que levaria o prazo decadencial para a regra do art. 173, I, do CTN. Assim, o prazo decadencial do IRRF aqui lançado conta-se a partir do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN.**

Assim, o fato gerador do imposto de renda retido na fonte em discussão se aperfeiçoou em 16/05/2000, 16/11/2000, 17/05/2001, 25/06/2001 e 24/07/2001 (fls. 17). Considerando que o contribuinte foi cientificado do auto de infração em 21/12/2005 (fls. 16),

forçoso reconhecer que o fenômeno extintivo da decadência, contada na forma do art. 150, § 4º, do CTN (quinqüênio decadencial a partir do fato gerador), atingiu os fatos geradores de 16/05/2000 e 16/11/2000, permanecendo hígido, apenas, os fatos geradores de 17/05/2001, 25/06/2001 e 24/07/2001.

Superada a preliminar levantada de ofício, passa-se a discutir a defesa trazida pelo recorrente.

Inicialmente, deve-se fazer um breve retrospecto legislativo do incentivo tributário em tela, para uma perfeita compreensão da controvérsia aqui instaurada.

O art. 1º, "c", do Decreto-Lei nº 815, de 04 de setembro de 1969, rezava que 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 processasse com o produto da exportação, não sofreriam desconto do imposto de renda. Já no art. 2º desse Decreto-Lei, asseverava-se que, caso vencida a obrigação e a exportação não fosse comprovada, o estabelecimento bancário que intervisse na operação deveria recolher, no prazo de 30 (trinta) dias, o respectivo imposto de renda com os acréscimos de lei.

Posteriormente, o art. 87 da Lei nº 7.450/85 alterou a redação do art. 1º, "c", do Decreto-Lei nº 815/69, na forma que segue:

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.

A mudança acima, apenas, outorgou competência ao Ministro da Fazenda para definir as condições, formas e prazos para a fruição da benesse em destaque.

Posteriormente, a Coordenação do Sistema de Tributação da Receita Federal, pelo AD CST 67/91, asseverou que o benefício acima continuava vigente, não estando incluído na revogação do art. 41, § 1º, do ADCT, *verbis*:

AD CST 67/91 - AD - Ato Declaratório

COORDENADOR DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO - CST nº 67 de 23.08.1991

D.O.U.: 26.08.1991

IR - Fonte Juros e comissões relativos à créditos obtidos no exterior e destinados a financiamento de exportações - Manutenção da Isenção

O Coordenador do Sistema de Tributação, no uso das atribuições que lhe confere o item II da Instrução Normativa do SRF nº 034, de 18 de setembro de 1974, e da competência de que trata o § 1º, inciso Vº, do artigo 109 do Regimento interno da Secretaria da Receita Federal, Declara:



11

Que continua vigente a isenção do Imposto de Renda na Fonte, a que alude o art. 1º, letra "c" do Decreto-lei nº 815, de 04 de setembro de 1969, com a redação dada pelo art. 87. da Lei nº, 7.450, de 23 de dezembro de 1985, sobre juros e comissões relativos a créditos obtidos no exterior e destinados a financiamento das exportações, pela não-incidência, na espécie, do art. 41. , § 1º, das Disposições Constitucionais Transitórias, conforme Parecer nº 060, de 31 de janeiro de 1991, exarado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e aprovado pelo Exmo. Ministro de Estado da Fazenda, Economia e Planejamento em 22 de julho de 1991.

Por último, o benefício acima foi revogado pelo art. 88, V, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Ato contínuo, veio a Medida Provisória nº 1.563, de 31 de dezembro de 1996, convertida posteriormente na Lei nº 9.481/97, e restabeleceu o benefício, com a seguinte redação:

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:

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 da Fazenda.

A redação acima apenas corrigiu uma imperfeição na redação do art. 87 da Lei nº 7.450/85, tratando o benefício como alíquota zero. No mais, a redação é idêntica.

Por fim, o art. 20 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, alterou a cabeça do art. 1º da Lei nº 9.481/97, extirpando o caráter temporário do benefício.

Regulamentando as condições, formas e prazos para fruição do benefício, na forma do art. 1º, § único, da Lei nº 9.481/97, o Ministro da Fazenda fez editar a Portaria nº 70/97, que a seguir se transcreve excertos para aclarar a controvérsia em debate:

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 descontos, 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 diários, observadas normas específicas, expedidas pelo Banco Central do Brasil.

§ 3º Sobre os juros e comissões correspondentes à parcela de 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. (grifei)

No âmbito cambial, no regime da Lei nº 7.450/85, o BACEN regulamentou a captação de recursos externos, com estabelecimento de vínculo a exportações, com a Circular nº 1.979/91, a qual se desdobrou nas Cartas-Circulares nºs 2.624/96 (estabelece critérios aplicáveis às operações de pagamento antecipado de exportação) e 2.620/96 (operações de empréstimos externos e de financiamento de importação), as quais permaneceram vigentes no regime da Lei nº 9.481/97 (como se pode ver pelo Certificado de Autorização do financiamento em debate nestes autos, exarado em 14/04/1999 – fls. 165 a 166).

Por tudo, vê-se que o benefício tributário em debate vem sendo mantido desde 1969, sem qualquer modificação de relevo.

Agora, passa-se à defesa do **item I**, acima.

A base legal do auto de infração (fls. 17) está sintetizada no art. 702 do Decreto nº 3.000/99, *verbis*:

Art.702.Estão sujeitas à incidência do imposto na fonte, à alíquota de quinze por cento, as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, por fonte situada no País, a título de juros, comissões, descontos, despesas financeiras e assemelhadas (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 100, Lei nº 3.470, de 1958, art. 77, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 28).

A Fiscalização entendeu que o empréstimo contraído junto ao banco Paribas-Nova Iorque-EUA não se encontrava albergado pela benesse do art. 1º, XI c/c parágrafo único, da Lei nº 9.481/97, *verbis*:

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 (Renumerado para § 1º pela Medida Provisória nº 1.990-26, de 14.12.99.)

Com o fito de atender o comando legal do parágrafo único acima, o Ministro da Fazenda fez editar a Portaria MF nº 70/97, que, em seu art. 1º, § 3º, informava que os juros correspondentes à parcela do empréstimo não aplicado no financiamento de exportações, no caso aqui guerreado, sofreria a incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento.

A base legal da exigência tributária acima estava descrita no art. 702 do Decreto nº 3.000/99, pois a Portaria MF nº 70/97 não poderia definir hipótese de incidência do imposto de renda. Nessa linha, a autoridade autuante entendeu que a operação perpetrada pelo contribuinte não havia respeitado as condições estatuídas pela Lei nº 9.481/97, incidindo na hipótese geral de incidência do IRRF sobre rendimentos pagos a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, por fonte situada no País. Aqui, o art. 28 da Lei 9.249/95 definiu que a alíquota deveria ser de 15%.

Dessa forma, a autoridade autuante não precisaria fazer menção à Lei nº 9.481/99, pois a norma de incidência tributária estava contemplada no art. 702 do Decreto nº 3.000/99.

O recorrente, no afã de buscar comprovar que o empréstimo alienígena foi utilizado no financiamento de exportação, ventilou que não havia qualquer determinação legal a definir as condições a serem implementadas para se auferir a benesse legal em discussão, exceto à remissão ao art. 9º da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, que determinava a aplicação da alíquota de 25% do IRRF no caso de o empréstimo não ser aplicado no financiamento de exportações, *verbis*:

Art. 9º Os juros e comissões correspondentes à parcela dos créditos de que trata o inciso XI do art. 1º da Lei nº 9.481, de 1997, não aplicada no financiamento de exportações, sujeita-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de vinte e cinco por cento.

Efetivamente, o descumprimento das condições estatuídas na Lei nº 9.481/97 deveria implicar em uma cobrança de IRRF com alíquota de 25%, como acima estampado, especificamente porque a operação foi contratada em abril/maio de 1999, com remessas dos juros nos anos-calendário 2000 e 2001, conforme demonstrado pelo fato gerador do imposto lançado (fls. 17). Entretanto, a aplicação dessa alíquota iria agravar a situação do recorrente, que foi, na espécie, beneficiado pela aplicação da regra geral da incidência do IRRF, à alíquota de 15%. Ademais, não se deve perder de vista que o benefício tributário vem sendo mantido de forma similar desde 1969, e houve, na espécie, apenas um agravamento no caso de descumprimento do fim definido na Lei nº 9.481/97, pela Lei nº 9.779/99, o que não foi seguido pela autoridade autuante, o que terminou por beneficiar o recorrente. Aqui não se deve apegar a formalismos exagerados, reconhecendo uma nulidade que sequer foi enfrentada diretamente pelo recorrente, o qual, repise-se, já foi beneficiado pela autoridade autuante ao aplicar a alíquota da Lei nº 9.249/95.

Dessa forma, não há qualquer nulidade, pois, ressalte-se, o contribuinte foi beneficiado pela aplicação da alíquota geral incidente sobre as remessas para o exterior, inferior àquela definida pelo art. 9º da Lei nº 9.779/99.

Agora, passa-se à defesa do item II (o financiamento obtido junto ao banco Paribas-Nova Iorque – EUA foi certificado pelo BACEN como operação de pagamento antecipado de exportação, nos limites das Cartas-Circulares nºs 2.538/95 e 2.624/96, cabendo a Secretaria da Receita Federal se ater à qualificação atribuída pelo BACEN, e conceder o benefício fiscal da isenção. Ademais, para a comprovação do destino do financiamento, somente se exige o embarque das mercadorias para o exterior, o que restou comprovado nos autos).

Contextualizado o benefício tributário na introdução deste voto, reconhece-se que o controle cambial sempre esteve direcionado para a efetiva exportação da mercadoria. Não ocorrendo a exportação, no regime da Carta-Circular nº 2.624/96, vigente na época do contrato aqui em debate, o financiamento deveria ser convertido em empréstimo externo ou investimento. Não se nega que o controle cambial está voltado essencialmente ao embarque das mercadorias, pois o BACEN não pode permitir a entrada de recursos em moeda estrangeira com fins meramente especulativos. Já Eduardo Fortuna², versando sobre operações de pré-pagamento de exportações, alertava:

A diferença entre o ingresso de dólares no País e o efetivo embarque de mercadoria para o exterior, envolvendo recursos não só do pré-pagamento mas também dos ACC, é conhecida no jargão do mercado como "jacaré" e é um fato que o BC tem, permanentemente, a preocupação de evitar, pois, na realidade, representa o volume de dólares que entram no País via exportadores, com o intuito meramente especulativo de aproveitar as diferenças entre os juros reais em moeda nacional e o juro externo.

Entretanto, o art. 1º, XI, da Lei nº 9.481/97 determina que o crédito obtido no exterior seja utilizado para o financiamento de exportações, o que implicará na benesse do IRRF à alíquota zero sobre as remessas dos juros. Nessa linha, o art. 1º, parágrafo único, da Lei nº 9.481/97 outorga ao Ministro da Fazenda poderes para definir condições, formas e prazos para a fruição do benefício em tela. Entretanto, já se adiante, a Portaria Ministerial não poderá subverter o comando legal, determinando que a comprovação seja meramente formal, como se poderia apreender por uma leitura apressada das normas do art. 1º, § 2º, da Portaria MF nº 70/97, que se dirige apenas ao banco autorizado a operar com câmbio, asseverando que a comprovação seja efetuada mediante confronto dos pertinentes saldos contábeis diários, observadas normas específicas, expedidas pelo Banco Central do Brasil.

Ocorre que, diferentemente do pugnado pelo recorrente, a Receita Federal não pode se ater à qualificação jurídica dada pelo BACEN à operação. Essa autoridade cambial, como já visto, está preocupada, fundamentalmente, com as coberturas cambiais, exigindo a efetiva exportação das mercadorias. Eventualmente, o contribuinte poderia até adquirir uma performance de exportação³ para honrar o contrato externo. De outra banda, os Auditores-Fiscais da Receita Federal têm a competência de fiscalizar o imposto sobre a renda, do qual o IRRF é uma espécie.

Já o art. 195 do Código Tributário Nacional assevera que, para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar os efeitos fiscais das operações do contribuinte. Ainda, como se pode ver pelo art. 904 do Decreto regulamentar nº 3.000/99, a fiscalização do imposto de renda cabe aos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil. Por fim, e não menos importante, deve-se lembrar que o art. 37, XVIII e XXII c/c o art. 145, § 1º, ambos da Constituição Federal, asseveram que as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, atividades essenciais ao funcionamento do Estado, serão exercidas por servidores de carreiras específicas, terão precedência sobre os demais setores administrativos, dentro de

² FORTUNA, Eduardo. Mercado Financeiro: Produtos e Serviços. 8ª ed. (17ª ed. - rev. e atual.) Qualitymark, Rio de Janeiro, 1996 (2008), p. 201 (p. 437).

³ A Performance de Exportação consiste na compra do direito de exportação, de uma empresa exportadora para outra, realizada através de um Contrato de Compra de Performance de Exportação, sempre que a empresa compradora não possuir a mercadoria para embarcar.

suas áreas de competência e jurisdição, bem como poderão identificar as atividades econômicas do contribuinte, aqui objetivando dar aos impostos o caráter pessoal, segundo a capacidade econômica do contribuinte.

Tudo o acima dito é para enfatizar que a apreciação dos efeitos tributários das operações reguladas pelo art. 1º da Lei nº 9.481/97 está dentro do âmbito de competência dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, pois se trata de benesse no campo de incidência do imposto de renda, e, conforme a legislação, complementar e ordinária, antes citadas, combinada com a Constituição da República, somente podem ser apreciadas pelas autoridades tributárias da União. Dessa forma, sob nenhuma hipótese, a autoridade tributária estaria adstrita às definições formais exaradas pela autoridade cambial, nem estariam limitadas às comprovações formais exaradas em portaria ministerial, que apenas direcionou a comprovação ao banco autorizado a operar em câmbio, silenciando, ressalte-se, sobre os poderes fiscalizatórios das autoridades tributárias da União, pois detalhar tais poderes seria desnecessário, já que é cediço que as autoridades tributárias da União detêm a competência para apreciar os efeitos tributários de quaisquer operações no campo de incidência do imposto de renda.

Ainda, deve-se ressaltar que a presente fiscalização teve início a partir de representação do Banco Central do Brasil, que, como se infere dos autos, estaria também fiscalizando a operação aqui em debate, com certeza nos aspectos cambiais, pois falece competência ao Banco Central para fiscalizar o imposto de renda.

Definida a competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, para apreciar os efeitos tributários do art. 1º da Lei nº 9.481/97, passa-se a verificar se efetivamente o empréstimo contratado junto ao banco Paribas não foi destinado ao financiamento de exportações, como defendido pela autoridade autuante, o que justificaria a imposição tributária.

O contribuinte advoga que o empréstimo bancário junto ao banco Paribas foi destinado ao financiamento de exportações, com a modalidade de empréstimo denominada pré-pagamento 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 brasileiro 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 características⁴:

- 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;

⁴ <http://www.aprendendoaexportar.gov.br/sitio/paginas/plaExportacao/finPrePagExportacao.html#pre-pagamento-exportacao>. Acesso em 22 de agosto de 2008.

- 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).

A Fiscalização entendeu que o empréstimo contraído junto ao banco Paribas-Nova Iorque-EUA não se encontrava albergado pela benesse do art. 1º, XI c/c parágrafo único, da Lei nº 9.481/97, pelos motivos que seguem:

- a. conforme atestam os balanços do ano-calendário 1999, o montante do financiamento em moeda nacional permaneceu em conta do ativo circulante – aplicações no mercado aberto e títulos e valores mobiliários, somente sendo utilizado para adquirir as mercadorias no ano de 2001, quando deveriam financiar a produção de bens exportáveis;
- b. parte dos pagamentos feitos a Cargill Agrícola S/A foi feita pela Cia. Paulista de Força e Luz e não pela fiscalizada;
- c. a fiscalizada manteve conta remunerada, em moeda estrangeira, junto ao banco Paribas de Nova Iorque-EUA, o que somente poderia ser admitido na hipótese de captação de recursos externos, com estabelecimento de vínculos a exportações, nas modalidades empréstimo externo ou de financiamento de importação, na forma do art. 4º da Circular Bacen nº 1.979/91 e Carta-Circular Bacen nº 2.620/96, e não na de pagamento antecipado de exportação;
- d. a produção da mercadoria exportada não foi financiada com os recursos tomados do exterior.

Os motivos “b” e “c” acima não são relevantes para definir se o crédito externo foi aplicado no financiamento das exportações. No caso do motivo “b”, irrelevante o fato de uma coligada ter efetuado pagamento à empresa nacional que detinha o produto para exportar. Em relação ao motivo “c”, de fato a Carta-Circular Bacen nº 2.624/96 não autorizava a abertura de conta remunerada no exterior para as operações de pagamento antecipado de exportação (pré-pagamento de exportações), somente o fazendo a Carta-Circular Bacen nº 2.620/96, que regulamenta as operações de empréstimos externos e financiamento de importação, ambos lastreados em exportações futuras, porém, em princípio, isto poderia ser uma violação de norma cambial, pois todas as provas dos autos espelham que a operação pretendida era a de pagamento antecipado de exportação, não se podendo inferir, por si só, que a manutenção de uma conta remunerada em moeda estrangeira (“*Collection Account*”), motivada pela antecipação em poucos dias dos embarques contratuais para o exterior, tivesse o condão de desnaturar a operação para efeitos tributários.

Entretanto, os motivos “a” e “d” são extremamente robustos para demonstrar que o crédito externo não foi utilizado no financiamento das exportações.

Ora, como se percebe dos autos, o recorrente pactuou o empréstimo externo no 1º semestre de 1999, manteve aplicado os recursos aplicados no mercador financeiro por mais de 02 anos, somente adquirindo as mercadorias exportáveis no final do 1º semestre de 2001. 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.

A Cargill Agrícola S/A produziu os bens exportáveis com recursos diferentes dos tomados no exterior pelo recorrente. Disso, não há qualquer dúvida. Produzido os bens exportáveis, vendeu as performances de exportação ao recorrente, aqui logrando obter, por óbvio, um preço majorado em relação ao que obteria simplesmente exportando o produto (observe que, no registro da contabilidade da Cargill, consta o histórico "Perform. Recebto", a indicar a negociação da performance de exportação – fls. 89, 92, 95, 98 e 101). O recorrente, de outra banda, também 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.

Em essência, toda a operação simplesmente permitiu a obtenção de um crédito externo pelo recorrente, sem necessidade de cumprimento do direcionamento definido em lei. A prosperar a tese do recorrente, 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 apazada, comprariam as performances de exportação, exportariam os produtos produzidos pelos terceiros, efetuando o pagamento dos juros do financiamento sem a incidência do IRRF.

Ora, a tese do recorrente não pode prosperar. O crédito externo obtido junto ao banco Paribas-Nova Iorque-EUA não foi utilizado no financiamento de exportação, e, como tal, as remessas dos juros devem sofrer a incidência do imposto de renda na fonte.

Agora, passa-se à defesa do item III (a multa de ofício é desproporcional à infração e não pode atingir o recorrente, pois este é sucessor do contribuinte que perpetrou a ação vergastada pela fiscalização).

Inicialmente, no tocante à pretensa desproporcionalidade da multa de ofício, com caráter confiscatório, deve-se transcrever a norma constitucional que positivou o princípio do não-confisco em nosso ordenamento tributário:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I a III - omissis;

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

(...) (grifei)

O princípio do não confisco se aplica a tributos. Como estampado no art. 3º do Código Tributário Nacional, tributo é toda prestação pecuniária compulsória, que não constitua

sanção de ato ilícito. A sanção de ato ilícito tem na multa pecuniária uma de suas espécies. Assim, tratando-se de multa pecuniária, não há que falar em princípio do não-confisco.

Ainda, para afastar a multa de ofício, o recorrente socorre-se do art. 132 do CTN, pois é o sucessor do contribuinte que perpetrou a conduta vergastada pela fiscalização, respondendo, apenas, pelos tributos devidos pela incorporada.

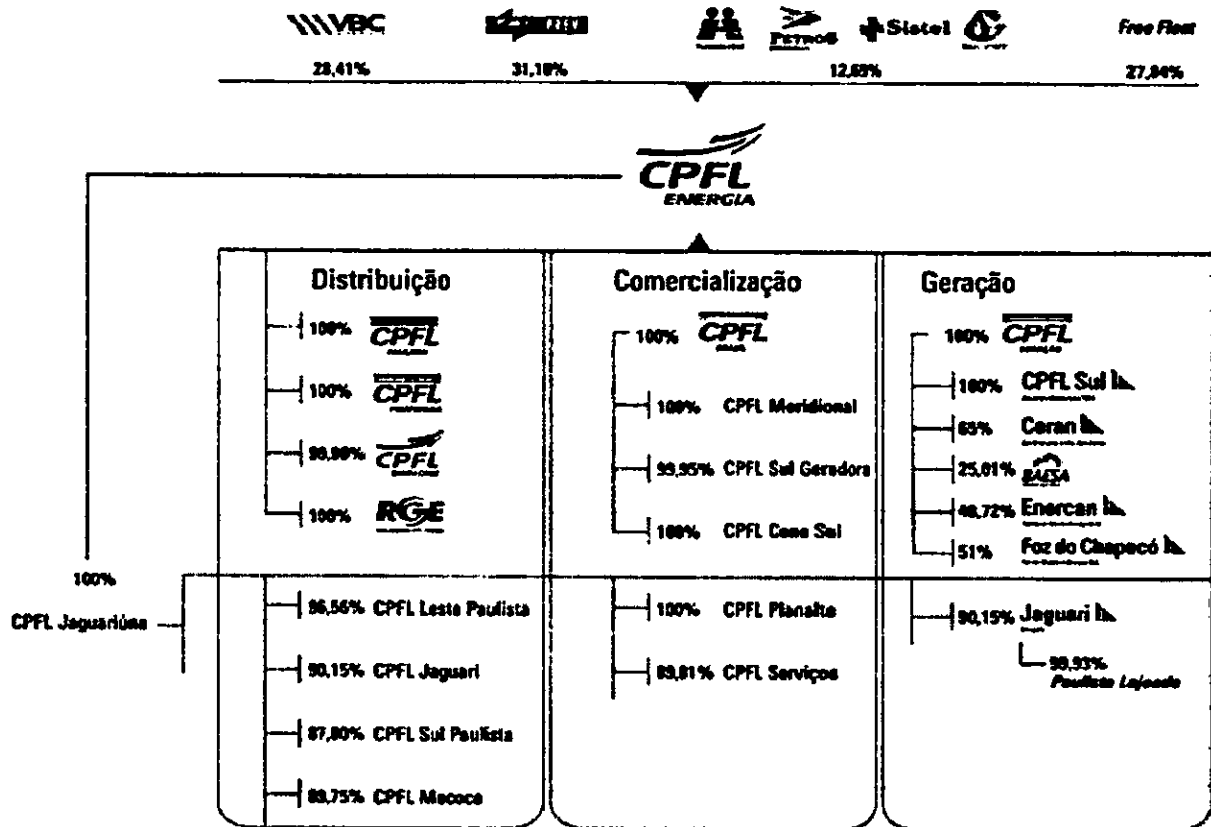
Por uma leitura estrita do art. 132 do CTN, pode-se deduzir que a pessoa jurídica de direito privado que resultar de incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado incorporadas. Porém, tal interpretação deve ser feita *cum grano salis*. Ora, para alguns, considerando que na cabeça do art. 129 do CTN, que abre a seção de responsabilidade dos sucessores, há referência a crédito tributário, dever-se-ia considerar a responsabilidade do art. 132 do CTN como englobante de tributo e multa. Para outros, a interpretação estrita deve ceder quando presente a existência de grupo econômico, com empresas coligadas, umas incorporando as outras, todas sabedoras das condutas perpetradas pelo grupo.

Na última linha acima, não seria plausível que reorganizações societárias tivessem o condão de simplesmente arrostar a imposição da multa de ofício em relação a condutas perpetradas pelo grupo econômico, ou, pelo menos, de conhecimento de todos. Como exemplo de jurisprudência que mantém a penalidade de ofício no caso de incorporação de empresas dentro de grupos econômicos e reorganizações societárias, citam-se os arestos nºs: 301-32.717, sessão de 26 de abril de 2006, relatora a Conselheira Irene Souza da Trindade Torres; CSRF/02-02.396, sessão de 25 de julho de 2006, relator o Conselheiro Henrique Pinheiro Torres; 107-08.562, sessão de 24 de maio de 2006, relator o Conselheiro Natanael Martins; 101-96.270, sessão de 09 de agosto de 2007, relator o Conselheiro Paulo Roberto Cortez; CSRF/02-02.623, sessão de 23 de abril de 2007, relator o Conselheiro Antonio Bezerra Neto. Por último, traz-se excerto do Acórdão nº 107-07.954, sessão de 23 de fevereiro de 2005, redator designado o Conselheiro Luiz Martins Valero, que bem espelha a jurisprudência antes citada:

CSLL. SUCESSÃO POR INCORPORAÇÃO ANTERIOR À LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. RESPONSABILIDADE DO SUCESSOR. MULTA FISCAL PUNITIVA. SUCESSÃO ENTRE EMPRESAS COLIGADAS E CONTROLADAS. EXONERAÇÃO EM CARÁTER DE PRIMEIRO GRAU. IMPOSSIBILIDADE. Tratando-se de sucessão entre empresas ligadas, coligadas ou controladas, não há como aplicar os postulados jurisprudenciais já pacificados ao apontarem para a exoneração da multa imposta à empresa sucedida, já que é manifesta a sua interveniência, conhecimento e responsabilidade pelas infrações, reveladas, entretanto, somente posterior à data da incorporação e abarcando fatos tributáveis preexistentes ao ato sucessório.

No caso dos autos, a Companhia Paulista de Força e Luz – CPFL figurou como garantidora do crédito externo tomado pela Draft I Participações S/A (fls. 751), bem como efetuou parte dos pagamentos à empresa Cargill Agrícola S/A (fls. 11). Ademais, como se percebe da Ata da Assembléia Ordinária e Extraordinária que consolidou os estatutos da Draft I Participações S/A, a CPFL era a controladora da Draft I (fls. 32v). Na mesma linha, a empresa Companhia Piratininga de Força e Luz – CPFL Piratininga, incorporadora da Draft I

Participações, faz parte do grupo CPFL energia, como se pode ver do quadro abaixo, extraído do endereço http://www.cpfl.com.br/new/conheca_energia/estrutura_societaria.asp:



Ora, no cenário como o acima estampado, a incorporação da Draft I Participações S/A pela CPFL-Piratininga não pode ter o condão de afastar a aplicação da multa de ofício, quando as empresas, incorporada e incorporadora, faziam parte do mesmo grupo econômico, como antes se demonstrou. A remansosa jurisprudência do Conselho de Contribuintes rechaça que esse tipo de reorganização societária possa cancelar as multas de ofício lançadas, como já demonstrado.

Ante o exposto, deve-se manter incólume a multa lançada.

Por fim, a defesa do **item IV** (a Taxa Selic não pode ser utilizada com juros de mora a incidir sobre créditos tributários, conforme remansosa jurisprudência administrativa e judicial).

A aplicação dos juros de mora, à taxa Selic, é matéria pacificada no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes, objeto, inclusive, do enunciado Sumular 1º CC nº 4: “A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais”.

Com espeque art. 53 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes⁵, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, deve-se ressaltar que o enunciado sumular é de aplicação obrigatória nos julgamentos de 2º grau.

Dessa forma, não pode prosperar, neste ponto, a irresignação do recorrente.

Ante o exposto, voto no sentido de REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, DAR PARCIAL provimento ao recurso, para reconhecer a decadência do lançamento do ano-calendário 2000.

Sala das Sessões, em 05 de novembro de 2008

Giovanni Christian Nunes Campos



⁵ Art. 53. As decisões unânimes, reiteradas e uniformes dos Conselhos serão consubstanciadas em súmula, de aplicação obrigatória pelo respectivo Conselho.

§ 1º A súmula será publicada no Diário Oficial da União, entrando em vigor na data de sua publicação.

§ 2º Será indeferido pelo Presidente da Câmara, ou por proposta do relator e despacho do Presidente, o recurso que contrarie súmula em vigor, quando não houver outra matéria objeto do recurso.