



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

Processo nº 11080.001246/2007-57
Recurso nº 167.520 Voluntário
Acórdão nº 3402-00.064 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de maio de 2009
Matéria IRRF
Recorrente VARIG S.A. VIAÇÃO AÉREA RIO GRANDENSE
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Período de apuração: 26/02/2002 a 11/12/2003

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - INOCORRÊNCIA - Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, tampouco dos artigos 10 e 59 do Decreto nº. 70.235, de 1972 e não se identificando no instrumento de autuação nenhum vício relevante e insanável, não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal ou do lançamento dele decorrente.

PAF - DILIGÊNCIA - CABIMENTO. A diligência deve ser determinada pela autoridade julgadora, de ofício ou a requerimento do impugnante/recorrente, para o esclarecimento de fatos ou a realização de providências considerados necessários para a formação do seu convencimento sobre as matérias em discussão no processo e não para produzir provas de responsabilidade das partes.

IRRF - REMESSA DE RENDIMENTOS PARA O EXTERIOR PARA PAGAMENTOS DE JUROS E COMISSÕES - Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte as importâncias pagas, creditadas, entregues ou remetidas a beneficiário residente no exterior, por fonte situada no País, a título de juros, comissões, descontos, despesas financeiras e assemelhadas.

Preliminar rejeitada

Pedido de Diligência indeferido.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VARIG S.A. VIAÇÃO AÉREA RIO GRANDENSE.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar argüida pelo Recorrente, indeferir o pedido de Diligência e, no mérito,



NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


NELSON MALLMANN

Presidente


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Relator

03 AGO 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Júlio Cezar da Fonseca Furtado (Suplente Convocado), Antonio Lopo Martinez, Marcelo Magalhães Peixoto (Suplente Convocado) Amarylles Reinaldi e Henriques Resende (Suplente Convocada), Renato Coelho Borelli (Suplente Convocado) e Pedro Anan Júnior.

Processo nº 11080.001246/2007-57
Acórdão n.º 3402-00.064



Relatório

VARIG S.A. VIAÇÃO AÉREA RIOGRANDENSE interpôs recurso voluntário contra acórdão da 1ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS que julgou procedente lançamento formalizado por meio do auto de infração de fls. 04/36. Trata-se de exigência de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF no valor de R\$ 18.045.962,42, acrescido de multa de ofício e de juros de mora, perfazendo um crédito tributário lançado de R\$ 43.574.986,31.

A infração apontada na autuação foi a falta de retenção de imposto de renda na fonte sobre rendimentos pagos a residentes no exterior. Segundo o relatório fiscal, a Contribuinte teria feito pagamentos de juros e comissões de empréstimos que foram contraídos junto a instituições sediadas no exterior, sem que tenha procedido à retenção do imposto, conforme previsto no art. 702 do RIR/99. Sustenta a autoridade lançadora, a partir da análise do texto do referido dispositivo, que o fato gerador do imposto não consiste na remessa dos recursos para o exterior, mas no pagamento, seja esse feito através da transferência de créditos, seja diretamente mediante transferência de créditos de instituições financeiras sediadas no exterior. Os valores apurados estão demonstrados em planilha que integra o relatório fiscal, anexo ao auto de infração.

A Contribuinte impugnou o lançamento, argüindo, em síntese, que os valores remetidos ao exterior não decorrem, na sua totalidade, de contratos de mútuo firmados com empresas estrangeiras, fato que configura inconsistência da autuação a qual deveria ser sanada mediante cancelamento do auto de infração.

Diz que os valores remetidos ao *Brasilian American Merchant Bank* sobre os quais se exigiu o imposto retido na fonte, tem a mesma natureza, características, finalidades e disposições relativas a juros e prazos de amortização de outro contrato firmado com a mesma instituição financeira em relação ao qual a própria autoridade fiscal reconheceu o direito à isenção do imposto. Pugna, pois, pelo reconhecimento da improcedência do lançamento em relação a essa remessa.

Quanto aos valores remetidos a VBA Holding, diz que as remessas decorrem de contrato de arrendamento mercantil de aeronaves firmado entre a Varig e a referida empresa, em 1998 e renegociado em 2003; que, considerando a natureza dessas remessas e a época em que o contrato foi firmado, aplica-se a hipótese do disposto no artigo 1º, I e V, da Lei nº 9.481/1997, na redação do art. 20 da Lei nº 9.532/97. Anota que a revogação do benefício pelo art. 1º da Lei nº 9.959/2000 só alcançou os contratos assinados e em vigor a partir de 01º de janeiro de 2000. Diz que o benefício foi restabelecido pelo art. 16 da Lei nº 11.371/2006 que reduziu a zero a alíquota em relação aos fatos geradores ocorridos até 2013 relativamente a contratos de arrendamento mercantil de aeronaves e motores a elas destinados, celebrados até 31/12/2008. Sustenta, com base nessas alegações, a improcedência da autuação no que se refere aos valores pagos no período de março de 2002 a dezembro de 2003.

Relativamente aos valores remetidos às empresas NISSIO IWAI, ORIX CORPORATION E NISSHIO RECEBÍVEIS, diz que se refere a contratos de arrendamento mercantil de aeronaves, renegociados em 28/03/1997. Assim, considerando as datas de assinatura e vigência dos contratos, aplicar-se-ia a hipótese de que trata o já referido artigo 1º, I



e V, da Lei nº 9.481/97, com redação do artigo 20 da Lei nº 9.532/97, corroborando o artigo 16 da Lei nº 11.371/2006. Pedes, pois, o cancelamento da autuação em relação aos valores pagos entre 30/06/2006 e 11/12/2003.

Argüi a nulidade do lançamento. Sustenta o Contribuinte que a autoridade lançadora aplicou critério impreciso e não previsto em lei, caracterizando cerceamento de direito de defesa; que a autuação não apresenta motivação suficientemente clara, que permitisse a adequada verificação dos fatos.

A 1ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS julgou procedente o lançamento. Rejeitou a argüição de nulidade, destacando que a autuação é clara e apresenta, de forma minuciosa, os cálculos complementares de apuração do imposto, dos juros e da multa exigidos, não se verificando o alegado vício.

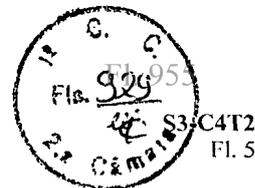
Quanto ao mérito, no que se refere aos valores pagos a Brazilian American Merchant Bank, ressalta a Turma Julgadora de primeira instância que, embora tenha sido revogado pelo art. 36 da Lei nº 9.249, de 26/12/1995, o Decreto-lei nº 1.215/72 estava em vigor na data da contratação do empréstimo (21/10/1994) e a revogação ressalvava expressamente a observância do disposto no art. 178 do CTN. Ressalta, a partir da análise dos atos normativos que regulam o benefício fiscal – Portaria MF 124/74 e Portaria MF 369/79 - que a isenção estava condicionada ao preenchimento de certos requisitos e dependia de concessão formal e específica da autoridade administrativa, que não foram comprovados nem durante a ação fiscal, nem na fase impugnatória. Anota que a outra operação semelhante cuja isenção foi reconhecida pela autoridade fiscal estava amparada em despacho concessivo próprio e que não há previsão legal para estender os seus efeitos a outra operação.

Relativamente às remessas para VBA HORDING, a alegação de que se trata de operações de leasing de aeronaves não teria sido comprovada. Sobre esse ponto, assim se manifesta o voto condutor do acórdão recorrido:

O contrato, firmado em 15/08/2003, refere-se a 'reorganização de obrigações atuais' da Varig para a GE e VBA Holding LLC, repactuando diversos contratos anteriores, como por exemplo, o de manutenção de motor, de setembro de 1998; de arrendamento mercantil de equipamentos principais; o denominado AMEX/IATA; o contrato de hipoteca e garantia, de 15 de agosto de 1994; o de arrendamento financeiro de motor e a disputa de impostos do contrato de manutenção e créditos da impugnante.

No que se refere às cláusulas de arrendamento, estas se restringem a tratar, de forma breve, das repactuações, não constando valores, datas de pagamentos e nem mesmo menção à VBA Holding, que só vem a ser mencionada no anexo B do contrato.....

Daí conclui que os contratos e seus anexos apenas permitem supor que houve, anteriormente, “um contrato de arrendamento operacional, possivelmente pactuado com a VBA Holding, o qual foi assumido pela General Electric”, mas não trazem nenhuma informação que permita verificar quais valores se referem a arrendamento mercantil, como alegado. Anota, ainda, que a informação prestada pela própria Impugnante ao Banco Central dava conta de uma operação de “sale and lease back”, “demonstrando que os valores remetidos compreendem quatro parcelas, sendo duas referentes ao principal, mais juros e comissões”.



No que se refere aos valores remetidos às empresas Nisshio Iwai, Orix Corporation e Nisshio Recebíveis, os contratos apresentados pela Impugnante indicam ter havido operações de compra de recebíveis e alteração de contratos anteriores, firmados em 1982 e 1985, de arrendamento de aeronaves; que no que tange às alterações dos contratos de arrendamento, destaca as seguintes cláusulas: a rescisão do arrendamento da Orix, prevendo-se o pagamento de juros dos valores pagos até o dia anterior à rescisão; a conversão das obrigações em aberto ao seu equivalente em dólares e o ajuste dos termos do arrendamento, em relação ao contrato de arrendamento com a Nisshio.

Destaca ainda a decisão de primeira instância que não há correlação de valores e datas entre os referidos nos contratos e as operações contabilizadas pela Contribuinte e que serviram de base para a autuação.

Por fim, arremata o voto condutor da decisão de primeira instância:

Entendo que a concessão de isenção é medida de caráter excepcional, cuja análise deve ser promovida de forma literal e restritiva. Deste modo, se o benefício fiscal está voltado para determinado tipo de operação, sua fruição está condicionada à perfeita demonstração, pelo contribuinte, da operação beneficiada. No caso, havendo permissão legal para que não se faça incidir o imposto devido na fonte sobre pagamentos de arrendamento mercantil, cabe ao contribuinte demonstrar, de forma indubitável, que as remessas referem-se a essas operações.

A Contribuinte tomou ciência da decisão de primeira instância em 29/05/2008 e, em 30/06/2008, interpôs o recurso voluntário de fls. 910/923. Reiterou a arguição de nulidade, sob o fundamento de que a autoridade lançadora adotou critérios não previstos em lei na apuração do imposto, pede a realização de diligência e, no mais, reproduz, em síntese, as alegações e argumentos da impugnação quanto à isenção do imposto

É o relatório.



Voto

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

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

Fundamentação

Examino, inicialmente, a preliminar de nulidade. A argúi a recorre sob a alegação de que a autuação baseou-se em critérios que não encontram respaldo legal e é imprecisa, configurando cerceamento de direito de defesa.

Não assiste razão à Recorrente. A autuação é clara quanto à descrição dos fatos e os fundamentos legais da autuação, tanto que a Recorrente não teve nenhuma dificuldade em compreender a natureza da imputação e articular sua defesa. Trata-se de exigência de imposto de renda na fonte sobre pagamentos de juros e encargos a residentes no exterior. A controvérsia estabelecida nos autos não envolve a efetivação das remessas e seus valores, mas apenas a natureza da operação que ensejou os pagamentos e se estes seriam isentos ou não, questões que dizem respeito mérito.

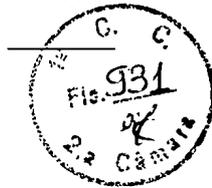
Não se cogita aí, pois, de cerceamento de direito de defesa ou qualquer outro vício que pudesse ensejar a nulidade do lançamento, razão pela qual rejeito a preliminar de nulidade.

Sobre o pedido de diligência, os elementos carreados aos autos são suficientes para a definição do destino do processo. Como se disse acima, o cerne da questão diz respeito à natureza das operações que ensejaram as remessas dos recursos e os elementos do processo esclarecem esses fatos.

Sendo a diligência uma providência determinada a juízo da autoridade julgadora a respeito da necessidade e viabilidade da sua realização e por considerar suficientes os elementos dos autos para o julgamento da lide, indefiro o pedido.

Quanto ao mérito, a matéria tributária refere-se a remessa ao exterior de recursos para pagamentos a título de juros e comissões. O Contribuinte sustenta que parte das remessas apuradas destina-se a pagamentos de arrendamento mercantil e/ou estão albergadas por normas que lhe conferiam isenção do imposto. Refere-se às remessas feitas para os seguintes beneficiários: Brazilian American Merchant Bank, VBA Holding, Nishio Iwai, Orix Corporation e Nisshio Recebíveis.

Como relação às remessa para Brazilian American Merchant Bank afirma o Recorrente que a própria autoridade lançadora acolheu como isentas remessas feitas para a mesma instituição, em operação com as mesmas características e finalidades. Esse fato, contudo, está devidamente explicado no relatório fiscal. Após referir-se às remessas albergadas por isenção, diz o relatório fiscal sobre o contrato cujas remessas considerou tributáveis:



Entretanto, o ora fiscalizado celebrou outro contrato com esta mesma instituição financeira sediada nas Ilhas Cayman, desta vez no valor de US\$ 40.000.000,00 (fls. 121 a 154), através de sua representação em Montevideu/Uruguai. Conforme se verifica através dos lançamentos contábeis e de planilha apresentada pelo ora fiscalizado, foram efetuados pagamentos a título de juros e comissões referentes a esses negócios. Uma vez que a decisão prolatada pelo Coordenador Geral do Sistema de Tributação mencionada acima abriga somente o contrato nela referido, os pagamentos relativos a este outro mútuo não estão isentos da incidência do tributo, razão pela qual os respectivos valores dos juros pagos integram a planilha anexa a este relatório fiscal. Ressalte-se também que, por se tratar de instituição financeira sediada em país de tributação favorecida, por força do art. 685, inciso II, alínea "b" do RIR/99, a alíquota do imposto incidente é de 25%.

Sustenta a Recorrente que a operação tributada preenchia as condições legais para o gozo do benefício fiscal, que não depende de juízo subjetivo de autoridade.

A isenção referida tem previsão legal no Decreto-lei nº 1.215, de 4 de maio de 1972, que foi revogado pela Lei nº 9.249, de 1995, mas estava em vigor quando da contratação da operação de crédito. Rezava o referido Decreto-lei:

Art. 1º O Ministro da Fazenda poderá conceder restituição, redução ou isenção do imposto de renda na fonte, que incida sobre os juros, comissões, despesas e descontos relacionados com empréstimos vinculados ou não à aquisição de bens, que venham a ser contraídos no exterior, observado o prazo mínimo de amortização fixado pelo Conselho Monetário Nacional, tendo em vista o equilíbrio do balanço de pagamentos do País.

Art. 2º A concessão de que trata o artigo anterior ficará condicionada à verificação de que resultará na efetiva redução do custo da operação financeira para empresa ou entidade nacional e que o empréstimo, por suas características e finalidades, seja considerado de interesse nacional e atenda às condições que forem fixadas pelo Ministro da Fazenda.

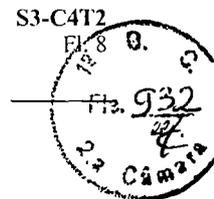
Art. 3º Este Decreto-lei entrará em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário.

Os procedimentos para a concessão do benefício foram disciplinados pela Portaria do Ministério da Fazenda de nº 174, de 29/03/1974 que, entre outros aspectos, definiu os documentos que deveriam instruir o pedido do benefício e a autoridade competente para apreciá-lo.

Trata-se portanto, de benefício a ser concedido em cada caso, mediante requerimento destinado a autoridade competente e instruída com certos elementos definidos em ato administrativo próprio, configurando-se, claramente a situação a que se refere o art. 179 do CTN, *in verbis*:

Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho de autoridade

Processo nº 11080.001246/2007-57
Acórdão n.º 3402-00.064



administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão.

Neste caso, com mais razão ainda, esse despacho é imprescindível, pois o Decreto-lei refere-se à possibilidade de concessão de um entre três modalidades de benefício: restituição, redução ou isenção do imposto retido, cabendo à autoridade administrativa competente, após verificar as condições, decidir pela concessão de uma das modalidades.

Não basta, pois, como pretende a Recorrente, que a Contribuinte diga preencher os requisitos para o gozo do benefício. Teria que ter requerido, conforme orientação legal. No caso concreto, o que a autoridade lançadora afirma e a Recorrente não contesta é que não há despacho concedendo isenção em relação ao contrato cujas remessas foram consideradas pela autuação.

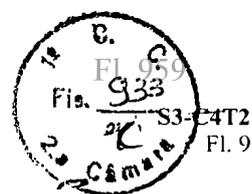
Correto, pois, o procedimento fiscal quanto a esse ponto.

Quanto aos valores metidos para VBA, Ôrix e Nisshio Corporations e Nisshio Recebíveis, embora como alegado, originalmente esses contratos eram de arrendamento, as remessas se deram por conta de contratos de reestruturação de dívidas decorrentes desses contratos.

No caso da VBA, a própria autuada reconhece esse fato em correspondência dirigida ao Banco Central do Brasil, às fls. 47 que diz, claramente, que a dívida com aquela empresa “transformou-se em empréstimo”. E essa afirmação é corroborada pelo contrato onde se lê (tradução juramentada, fls. 765):

6. Nota promissória

Todas as obrigações pendentes da VARIG junto à GE, incluindo a Nota de lua-de-mel, as Notas H, a Nota V, valores devidos no momento e a serem pagos segundo o Contrato de Manutenção de Motor (ver seção 1 deste instrumento), acordo da disputa de impostos relativa ao Contrato de Manutenção de Motor (ver seção 9 deste instrumento), serão consolidados em uma única nota promissória (“nota de serviços”) baseada nos saldos pendentes em 1º de agosto de 2003. A liquidação dos valores devidos à VBA Holding LLC segundo este Contrato Mestre de Arrendamento de Equipamentos (ver seção 2 deste instrumento) será comprovada por uma nota promissória separada (a nota VBA, também baseada nos saldos pendentes em 1º de agosto de 2003. A Nota de serviço e a Nota VBA renderão juros, a começar do dia 1º de agosto de 2003, com taxa anual de 8%. Os pagamentos dos juros principais e acumulados serão devidos mensalmente e serão pagos por aplicação dos primeiros \$ 2.000.000,00 disponíveis os fluxos de caixa da AMEX e BSP/IATA mais qualquer balanço desses fluxos restantes após o pagamento de cobranças mensais segundo o Contrato de Manutenção de Motor. Os pagamento mensais serão aplicados primeiro para aplicar os juros acumulados, e em seguida para reduzir o principal.



Como se vê, o contrato em questão refere-se a passivos acumulados, referentes, inclusive, a dívidas de arrendamentos anteriores, que foram reunidos em duas notas promissórias que passaram a render juros. Trata-se, pois, como afirmado pela Recorrente ao Banco Central de conversão de dívida em empréstimos. Assim, não se pode afirmar, como pretende a Recorrente, que os juros pagos referem-se a custos de arrendamento, mas, a custos de operação de mútuo.

Da mesma forma com relação aos pagamentos feitos a ORIX, Nisshio Corporation e Nisshio Recebíveis. A análise do longo contrato mostra que houve uma reestruturação de dívidas, inclusive com a devolução e venda de aeronaves e equipamentos arrendados e a revogação de contrato de arrendamento, como foi demonstrado na decisão de primeira instância.

O Recorrente se limita a reafirmar que se trata de pagamentos por arrendamento mercantil, mas não traz nenhum elemento que afaste as conclusões da decisão recorrida de que os pagamentos se referem a juros decorrentes da reestruturação de dívidas.

É certo, também, como ressaltou a decisão de primeira instância, que a isenção é medida excepcional e as condições para o seu gozo devem ser demonstradas de forma inequívoca. Portanto, diante das condições em que foram feitas as remessas, trata-se de pagamento de rendimentos a não residente e, portanto, em regra, sujeitos à incidência do imposto. Caberia à Contribuinte demonstrar de forma inequívoca que preenchia as condições para o gozo do benefício fiscal da isenção e os elementos por ela apresentados, ao contrário, apontam noutra direção.

Correto, portanto, o lançamento também quanto a esses itens.

Conclusão

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de REJEITAR a preliminar de nulidade, indeferir o pedido de diligência e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 06 de maio de 2009


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA