

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

Processo nº 16327.000428/2006-11
Recurso nº 157.220 Voluntário
Acórdão nº 2101-00.278 -- 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de agosto de 2009
Matéria IRRF
Recorrente BANCO SANTANDER S/A
Recorrida 8ª. Turma/DRJ-São Paulo/SP II

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF

Fatos geradores: 27.03.2000, 27.09.2000, 27.03.2001, 03.10.2001 e 28.03.2002.

Ementa: IRRF. JUROS AUFERIDOS NO PAIS POR RESIDENTE NO EXTERIOR. CONDIÇÕES PARA GOZO DO BENEFÍCIO FISCAL.

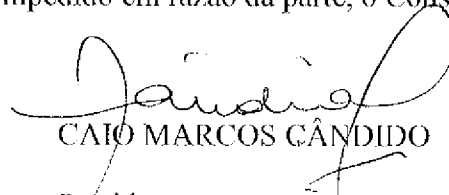
Nos termos Decreto-lei 1351 de 1974, modificado pelo Decreto-lei 1411 de 1975, vigente à época da operação, cabia ao Conselho Monetário Nacional fixar as normas sobre alíquotas de Imposto de Renda. Em consequência, o CMN baixou as Resoluções 644 de 1980 e 1853 de 1991, cuja matriz legal encontra-se no artigo 9º do Decreto-lei 1351 que somente foi revogado pelo inciso VII do artigo 88 da Lei 9430, esta última com vigência a partir de 1º de janeiro de 1997 (art. 87 da mesma Lei). Referidos atos normativos, enquanto vigentes, reduziram a zero a alíquota de IRRF na remessa de juros ao exterior, inclusive em relação àqueles decorrentes da emissão de “fixed notes”. Assim, considerando os critérios jurídicos de vigência das leis no tempo e as suas consequências sobre as obrigações contratuais, temos que os contratos celebrados até 31.12.1996 se encontram sob a égide das normas acima mencionadas. Ou seja, incidem as regras estabelecidas no Decreto-lei 1351 de 1974, modificado pelo Decreto-lei 1411 de 1975 e as contidas nas Resoluções 644 de 1980 e 1853 de 1991. No caso vertente o contrato celebrado se subsume às regras mencionadas, posto que data de antes 31.12.1996. Quanto a auferir o benefício fiscal da alíquota zero de IRRF constatou-se o cumprimento da condição que era a permanência do capital ingressado no País pelo prazo mínimo de 96 meses. A mera cessão do contrato de empréstimo à empresa nacional antes do prazo de 96 meses não liquida a dívida antecipadamente. Com a cessão, o capital original se torna definitivamente nacional após 72 meses da data da celebração. 96 meses era prazo mínimo. Condição do benefício fiscal atendida mais amplamente do que a almejada pela norma em razão do capital integrar definitivamente o cabedal monetário brasileiro em prazo inferior a 96 meses.

30 JUL 2010

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora. Declarou-se impedido em razão da parte, o Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka.


CAIO MARCOS CÂNDIDO
Presidente


SILVANA MANCINI KARAM

Relatora

FORMALIZADO EM:

Participaram, ainda, do julgamento os Conselheiros Ana Neyle Olímpio Holanda, José Raimundo Tosta Santos e Gonçalo Bonet Allage.



Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls.215 em diante) interposto em 05 de dezembro de 2006 contra o acórdão de fls. 195 em diante, do qual o Recorrente teve ciência em 03 de novembro de 2006 (fl. 212), proferido pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (SP), que, por unanimidade de votos, afastou as nulidades argüidas e julgou procedente o lançamento, com respectivo auto de infração de fls. 115, lavrado em 24 de março de 2006, acompanhado dos respectivos demonstrativos e do Termo de Verificação e de Constatação Fiscal, em decorrência da constatação de falta de recolhimento de imposto de renda na fonte incidente sobre os rendimentos auferidos por residentes ou domiciliados no exterior, praticadas em 27.03.2000, 27.09.2000, 27.03.2001, 03.10.2001 e 28.03.2002.

O relatório contido no acórdão recorrido resume as infrações apontadas e as alegações do Recorrente da seguinte forma:

“Em consequência de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, foi lavrado contra a instituição financeira contribuinte acima identificada, o Auto de Infração relativo ao Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF, para formalização e cobrança do crédito tributário nele estipulado, no valor total de R\$ 12.419.324,41 (doze milhões, quatrocentos e dezenove mil, trezentos e vinte e quatro reais e quarenta e um centavos), incluindo a multa de ofício e os juros de mora, referente aos fatos geradores ocorridos em 27/03/2000, 27/09/2000, 27/03/2001, 03/10/2001, 28/03/2002 (fls. 115/116). A ciência da autuação ocorreu em 28/03/2006, conforme consignado no próprio auto de infração à fl. 115.

2. De acordo com o disposto na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 201), o crédito tributário, abaixo discriminado, é decorrente de **FAITA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE RENDIMENTOS DE RESIDENTES OU DOMICILIADOS NO EXTERIOR**, e está embasado nos artigos 18 e 28 da Lei nº 9.249/95, art. 12 da Lei nº 9.718/98; arts. 682, inciso II, 683, 684, e 713 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99 - Decreto nº 3.000, de 26/03/1999); art. 2º da Lei nº 10.168/2000 com a redação dada pela Lei nº 10.332/2001:

Fato Gerador	IRRF	Multa (%)
27/03/2000	R\$ 763.951,93	75,00
06/02/1998	R\$ 825.858,14	75,00
08/06/1998	R\$ 949.692,75	75,00
03/10/2001	R\$ 1.219.612,31	75,00
28/03/2002	R\$ 1.037.421,71	75,00

2.1. No Termo de Constatação de Infração Fiscal às fls. 102/114, o auditor fiscal autuante assim inicia a descrição dos fatos:

RENDIMENTOS DE RESIDENTES E/OU DOMICILIADOS NO EXTERIOR, REMESSA DE JUROS. INCIDÊNCIA DO IR FONTE. ISENÇÃO NÃO CONFIGURADA.

O banco Bozano, Simonsen S.A, sucedido por essa instituição financeira contratou empréstimo externo com sua filial em Grand Cayman, tendo a operação como característica “Empréstimo em moeda, mediante lançamento de “FIXED RATE NOTES”, no mercado externo, em regime de “Private Placement” – Resolução nº 1.853, de 31.07.91 e Circular nº 2.348, de 26.11.93”.

O caso da presente fiscalização teve início por Termo de Intimação lavrado pela Delegacia Especial das Instituições Financeiras no Rio de Janeiro, em 07.04.2003, requisitando do contribuinte informações acerca de contratos, relação de pagamentos e comprovantes de imposto de renda na fonte, por conta de contrato em que teria havido liquidação antecipada de obrigações com a emissão de “euronotes”.

O dossiê remetido a essa DEINF para as providências cabíveis, traz ainda Parecer da lavra do eminente jurista consultado Alberto Xavier, com o título “O Benefício da Alíquota Zero na Emissão de “Fixed Rate Notes””, juntado aos autos às fls. ____/____.

No citado parecer, aquele jurista fora consultado sobre se as condições para gozar do benefício fiscal teriam sido cumpridas (relativamente ao prazo para fruição do benefício). Assevera o parecerista que teriam existido duas operações: a primeira decorrente da emissão de “euro-notes” no mercado internacional com vencimento em setembro de 1999, figurando a Agência Grand Cayman na condição de devedora na relação jurídica

obrigacional decorrente das notas lançadas no mercado internacional, no valor de 7,500,000 000 escudos portugueses. Na outra relação jurídica a Agência Grand Cayman seria credora por decorrência de empréstimo externo derivado de "Fixed Notes", no valor de U\$ 48.853.569,57.

Na conclusão o parecerista afirma.

"24. Ora, é precisamente esta personalidade jurídica que explica a já referida dualidade de relações jurídicas da qual a Agência Grand Cayman é parte: a relação jurídica de "Notas Variáveis", em que é devedora, e a relação de "Notas Fixas", em que é credora.

25. E é também esta dualidade que explica que a amortização integral da dívida de "Notas Variáveis" efetuada em 24 de setembro de 1999, tenha mantido intocada a relação jurídica de "Notas Fixas", que continua a cumprir com a condição para gozo do benefício fiscal a que este parecer se refere."

Como se pode observar, a questão defendida pelo parecerista diz respeito à independência das obrigações e sobre o fato de que a liquidação antecipada da relação em que a Agência Grand Cayman figura como devedora não teria interferência na questão relativa ao prazo para fruição do benefício fiscal do empréstimo registrado no Banco Central pelo Certificado de Registro nº 344/02358.

A questão, a nosso ver, é de outra natureza, senão vejamos.

Trata-se de empréstimo externo por decorrência de lançamento no mercado europeu, de Fixed Rate Notes, no regime de "private placement", atuando como credor o BANCO BOZANO SIMONSEN S.A. - Grand Cayman - Cayman Islands e como devedor o BANCO BOZANO, SIMONSEN S.A., domiciliado no Brasil, no valor de U\$ 48 853 569,57, tendo a operação sido contratada em 27/09/1996, com juros semestrais de 10,12% ao ano, tudo conforme Certificado de Registro nº 344/02358, de 17/03/1997

Importante frisar que, para a fixação dos efeitos jurídicos no tempo, deve-se levar em conta a data de entrada dos recursos, que em conformidade com o item 9 do Certificado de Registro, se deu em 27/09/1996.

Imagina o contribuinte que as remessas teriam isenção do imposto de renda incidente na fonte, com apoio na Resolução do Conselho Monetário Nacional nº 1853/91, ato normativo que estaria autorizado pelo artigo 9º do Decreto-lei nº 1.351/74, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-lei nº 1.411/75, abaixo transcritos

()

2.2. Passa, então, o autuante a transcrever a legislação que rege a matéria, a saber: art. 1º da Resolução CMN/BACEN nº 1853, de 31/07/1991; item I da Resolução nº 644, de 22/10/1980; art. 9º do Decreto-lei nº 1.351/74; art. 1º do Decreto-lei nº 1.411/75; Circular BACEN nº 2546, de 09/03/1995; art. 1º do Decreto-lei nº 1.688/79 e artigo 1º do Decreto-lei nº 1.725,79. Concluindo encontrar-se diante de situação jurídica característica de delegação de poder normativo, pela conferência ao CMN da ação normativa complementar para dar eficácia às normas legais.

2.3. Explica o autuante tal delegação normativa estaria sepultada pelo artigo 25 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) e, ainda que, segundo o artigo 150, inciso I da Constituição Federal de 1998 combinado com o artigo 97 do Código Tributário Nacional, somente a lei poderia estabelecer a fixação de tributo, sua base de cálculo, bem como as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou sua dispensa ou redução de penalidades. Cita lição do mestre Alberto Xavier para reforçar seu argumento de que os Decretos-lei nºs 1.351/74 e 1.411/75 teriam sido revogados pelo artigo 25 do ADCT.

2.4. Expõe também que, após a edição da Constituição Federal de 1988, o primeiro diploma legal a tratar do IR sobre remessa de juros ao exterior foi a Lei nº 9.481, de 13/08/1996, resultante da conversão da Medida Provisória nº 1.563, de 31/12/1996 (D.O.U. de 02/01/1997) que foi reeditada por sete vezes. Comenta que o artigo 2º da Lei nº 9.481/1996, em homenagem ao princípio da segurança jurídica, tratou de assegurar aos contratos firmados e em vigor até 31/12/1996 a regra da legislação em vigor na época.

2.5. Observa também as alterações legislativas ocorridas sobre o tema, transcrevendo: (1) o art. 20 da Lei nº 9.532/1997 que deu nova redação ao artigo 1º da Lei nº 9.481/97, em que a redução da alíquota deixou de ficar restrita aos fatos geradores ocorridos em 1997; (2) o artigo 1º da Lei nº 9.959/2000 restabeleceu a tributação à alíquota de 15%, a partir de 1º/01/2000. Comenta o autuante, com base no artigo 5º, XXXVI, a observância, pelas normas tributárias citadas, do princípio da segurança jurídica. Ao aplicar a legislação ao caso objeto da fiscalização, explana:

No caso da redução da alíquota para zero ocorrida em janeiro de 1997, a segurança jurídica aponta para a manutenção da regra de tributação conforme a legislação anterior, no caso de contratos em vigor em 31/12/1996 (art. 2º da Lei 9.481/97).

De idêntica forma, quando do aumento da tributação a partir de janeiro de 2000, retornando de zero para 15% (pela implementação da norma insculpida no art. 1º Lei 9.959/2000), também ficou assegurada a isenção aos contratos em vigor em 31/12/1999.

No caso vertente, a regra é a da tributação à alíquota de 15% (art. 28 da Lei 9.249/95).

Bem, e quando se considera que o fato gerador é a remessa de juros e que o art. 105 do Código Tributário Nacional, estabelece:

Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116.

Isso alteraria a alíquota aplicável ao caso em análise?

A resposta é não. A alíquota seria a mesma, pois o período de que estamos tratando no presente procedimento é de 2000 a 2004, período em que vigorou a alíquota de 15% (art. 1º Lei 9.959/2000).

E mais. Ad argumentandum tantum, ainda que a revogação da possibilidade de delegação normativa pelo ADCT não alcançasse os regramentos estabelecidos pelo Conselho Monetário Nacional, pelo que a referida isenção nas remessas fosse aplicável e aqueles regramentos fossem considerados válidos do ponto de vista jurídico (o que já demonstramos que não são), ainda assim restaria o óbice da falta de atendimento do prazo médio mínimo de amortização de 96 meses, uma vez configurada o cancelamento do ROF em 27.09.2002, ou seja 72 meses da celebração do contrato de empréstimo e da efetiva entrada dos recursos no país, conforme notícia o representante do contribuinte em seu ofício de 06.02.2006, recepcionado nesta DEINF em 13.02.2006 (cópia às fls. ___/___).

Em conclusão a alíquota aplicável ao período de 2000 a 2004, no caso de remessa de juros ao exterior por decorrência de empréstimos obtidos no exterior e decorrentes de colocações no exterior, previamente autorizadas pelo Banco Central do Brasil, é de 15%, tanto em se considerando a regra do art. 2º da Lei nº 9.481/97 que homenageia o princípio da segurança jurídica, quanto na interpretação dada pela aplicação da alíquota em vigor na época da ocorrência do fato gerador – no caso a remessa – (art. 105 do CTN), ou ainda, conforme mencionado acima, e apenas ad argumentandum, no caso de considerar-se válidos os dispositivos revogados pelo art. 25, I, do ADCT da Constituição Federal de 88 pelo não atendimento do prazo mínimo de amortização.

Ao caso aplica-se o reajustamento da base de cálculo de que trata o art. 725 do Regulamento do Imposto de Renda, tendo em vista que a importância remetida foi líquida de imposto.

Os pagamentos sujeitos ao imposto de renda na fonte são os seguintes:

DATA	US	R\$	B.C. REAJ	IR FONTE
27/03/2000	2.499.457,18	4.329.060,92	5.093.012,85	763.951,93
27/09/2000	2.526.923,74	4.679.862,77	5.505.720,91	825.858,14
27/03/2001	2.485.723,90	5.381.592,24	6.331.284,99	949.692,75
03/10/2001	2.526.923,74	6.911.136,43	8.130.748,74	1.219.612,31
28/03/2002	2.485.723,90	5.878.723,02	6.916.144,73	1.037.421,71

3. *Irresignada com o lançamento, a interessada, por intermédio de seu advogado e procurador (Procuração às fls. 171/173, 165 e 164), apresentou, em 27/04/2006, a impugnação de fls. 133 a 159, acompanhada dos documentos de fls. 160 a 193.*

3.1. *Após breve descrição dos fatos, a impugnante alega, em preliminar, a decadência do direito de o Fisco proceder ao lançamento relativo aos fatos geradores ocorridos em 27/03/2000, 27/09/2000 e 03/10/2001. Em seu entender, com base no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN), o transcurso de mais de cinco anos entre a ocorrência dos fatos geradores (27/03/2000, 27/09/2000 e 03/10/2001) e a data da ciência da autuação, 28/03/2006 teria acarretado a extinção do crédito tributário.*

3.2. *Entende a interessada ser indevida a Tributação das Remessas de Juros, posto que a legislação vigente à época da celebração do contrato de empréstimo previa expressamente a isenção do IRRF nos pagamentos de juros efetuados ao exterior, de tal modo que deverá ser anulado o auto de infração ora combatido. A esse respeito, alega:*

3.2.1. *a inaplicabilidade do artigo 28 da Lei nº 9.249/95 ao presente caso – Indevida fundamentação legal do auto de infração, pois tal dispositivo não versa sobre a tributação das operações de remessas ao exterior de juros decorrentes de emissão de “Fixed Rate Notes” e tampouco estabeleceu a alíquota de 15% sobre a remessa de tais valores, tendo tal dispositivo apenas reduzido para 15% a alíquota geral do IRRF. Faz então comentário sobre a legislação tributária que trata especificamente da tributação sobre a operação de remessa de juros decorrente da colocação, no exterior, de “Fixed Rate Notes”, advertindo que o artigo 28 da Lei nº 9.249 tratou apenas de alterar a alíquota da regra geral (Lei nº 3.470/58), sem qualquer interferência na regra específica (Resoluções Bacen/CMN nºs 644/80 e 1.853/91), consoante disposto no art. 2º, § 2º, da Lei de Introdução do Código Civil (Decreto-lei nº 4.657/42);*

3.2.2. *a vigência dos Decretos-lei nº 1.351/74 e nº 1.411/75 no momento da celebração do contrato de empréstimo – ausência de revogação desses dispositivos pelo artigo 25 do ADCT, posto que o artigo 88, inciso VII, da Lei nº 9.430/1996, ao revogá-los, estaria a reconhecer a vigência das referidas normas até a data da sua publicação. Argúi também que a suposta revogação dos referidos Decretos-lei não permite a presunção da revogação da “isenção tributária veiculada por normas do CMN e BACEN (Resolução 644/80 e Resolução nº 1.853/91)”. Lembra também que o BACEN fez menção aos referidos Decretos-lei no Certificado de Registro de Operação nº 344/02358 (fl. 41);*

3.2.3. que, ainda que se admitisse que o artigo 25 do ADCT tivesse revogado os Decretos-lei nº 1.351/74 e 1.411/75, ainda assim não poderia ser entendido que houve a revogação das normas tributárias, legitimamente expedidas pelo CMN e pelo BACEN, que previam a redução total do pagamento do IRRF sobre as remessas de juros ao exterior, referentes a "Fixed Rate Notes". Argüi que o referido artigo 25 não teve o condão de revogar norma tributária e ressalta a distinção entre norma de delegação de competência e norma tributária e defende que as Resoluções 644/80 e 1.853/1991 foram recepcionadas pela Constituição Federal de 1988;

3.2.4. que se o BACEN e, sobretudo, a Lei nº 9.430/96 reconhecem que estava vigente a isenção no caso em tela, pretender o Sr. Agente Fiscal afastar tal isenção mediante interpretação de que os Decretos-leis foram revogados pelo artigo 25 do ADCT faz com que o procedimento administrativo fuja do limite da legalidade e claramente afronte o artigo 37 da Constituição Federal, devendo, desse modo, ser declarado nulo pela E. Turma Julgadora

3.3. Sob o tópico "II.3) Da Indevida Presunção de Liquidação Antecipada do Contrato" a impugnante discorda do entendimento da fiscalização no sentido de que não teria sido atendido o prazo médio de amortização de 96 meses, uma vez configurado o cancelamento do ROF em 27/09/2002, ou seja, após 72 meses da celebração do contrato de empréstimo e da efetiva entrada dos recursos no país. Conclui que a incoerência dos atos fiscalizatórios na apuração do tributo devido pelo Impugnante e a falta da busca da verdade material por meio de todos os meios de prova admitidos, por óbvio, ofendem a tipicidade da autuação e a motivação do auto ocasionando a invalidade desse ato administrativo de lançamento, devendo essa D. Turma de Julgamento, também por esse aspecto desconstituir o presente auto de infração.

3.4. Na seqüência, sob o tópico "II.4. Da Inexistência de Liquidação antecipada do contrato (Cessão de Créditos)", a interessada, apresenta os argumentos que a seguir se transcrevem:

Conforme já mencionado acima, o referido contrato de empréstimo foi celebrado em 27/09/1996, no valor total de US\$ 48.853.569,57, devendo o empréstimo ser liquidado em 27/09/2004 (96 meses após o ingresso de capital). Como remuneração do empréstimo, fixou-se o pagamento semestral de juros de 10,12% ao ano, incidentes sobre o saldo do principal.

O adquirente original dos "Fixed Rate Notes", portanto o investidor estrangeiro e credor da quantia objeto do empréstimo, era o **Banco Bozano, Simonsen S/A – Grand Cayman** (que passou a se chamar Banco Santander S/A – Grand Cayman). Tal banco, conforme Instrumento Particular de Dação em Pagamento (documento anexo), contraiu dívidas perante o Banco Santander Meridional S/A, situado no Brasil, as quais foram quitadas mediante a transferência dos créditos que possuía perante o Impugnante.

Vale dizer, aos olhos da legislação civil, houve uma efetiva cessão de créditos, operacionalizada pela transferência dos "Fixed Rate Notes" que estavam na posse do Banco Bozano, Simonsen – Grand Cayman, para o Banco Santander Meridional S/A, situado no Brasil.

Relevante mencionar que dita cessão de créditos ocorreu em 30/10/2002, obedecendo-se os exatos termos das legislações civil e comercial aplicável à matéria, inclusive com a consecutiva informação da operação ao BACEN (documento anexo).

Pois bem. Em razão da cessão de créditos, o Impugnante passou então a pagar juros previstos no contrato de empréstimo ao Banco Santander Meridional S/A, o qual, repita-se, é situado em território Brasileiro. Ora, já que os pagamentos de juros passaram a ser feitos a empresa situada em território Brasileiro, não haveria mais razões para se manter o ROF pendente no Banco Central, mas isso não quer dizer que o contrato de empréstimo foi liquidado (cancelamento de ROF ≠ liquidação de empréstimo).

A respeito do tema, o artigo 52 do Decreto nº 55.762/65, que regula a Lei nº 4.131/1964 dispõe que: “Os reinvestimentos de lucros e as transferências ou cessões de capitais, créditos ou contratos entre pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas ou com sede no exterior não estão sujeitas a operação simbólica de compra e venda de câmbio”. Por outro lado, assim dispõe o § 1º do referido diploma legal:

“§ 1º Quando a cessão ou a transferência se fizer a pessoas físicas ou jurídicas residentes, domiciliadas ou com sede no País, será cancelado o registro.” (g.n.)

Por esse motivo, e apenas por esse, houve o cancelamento do registro do ROF referente ao contrato de empréstimo em comento. Agora em decorrência do cancelamento do ROF entender que houve a liquidação do contrato de empréstimo, tal como pretende o Sr. Agente Fiscal, isso não poderá ser admitido por essa E. Turma Julgadora.

Ademais, é de suma importância deixar claro que a cessão de crédito havida no presente caso não poderá ser entendida como fato jurídico hábil para liquidar a obrigação principal, já que houve meramente a substituição do sujeito ativo da obrigação, transferindo-se o crédito existente na data da cessão, sem que tenha havido a quitação da dívida original.

Frise-se, por fim, que a quitação do contrato ocorreu em 27/09/2004 (TED anexo), de modo que o objetivo da isenção instituída pelo CMN por meio das Resoluções nº 644/80 e nº 16853/91, qual seja, incentivar o ingresso e manutenção de capital estrangeiro no Brasil, não foi desvirtuado pela prática da operação acima narrada; muito pelo contrário, o capital estrangeiro ficou muito mais que os 96 meses no país, na medida em que os pagamentos efetuados até a liquidação do contrato permaneceram na posse de empresa brasileira.

3.5. Por fim, alega ser ilegal e inconstitucional a utilização da Taxa SELIC como Juros de Mora, pois esta taxa foi criada para medir a variação apontada nas operações do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia. É portanto, uma taxa de juros remuneratórios, que visa a premiar o capital investido pelo aplicador em títulos da dívida pública federal. Para embasar seu argumento, cita opinião da doutrina e ementa de julgado proferido pelo E. Superior Tribunal de Justiça (RESP nº 215.881). ”

A Recorrida julgou integralmente procedente o lançamento, através de acórdão que teve a seguinte ementa:

“Assunto: Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF.”

Data do fato gerador: 27.03.2000, 27.09.2000, 27.03.2001, 03.10.2001, 28.03.2002

DECADÊNCIA. PRAZO EMPRESTIMOS EXTERNOS IRRF SOBRE RENDIMENTOS DE RESIDENTES NO EXTERIOR.

Nos casos que inexistir pagamento relativo ao fato gerador específico, o direito de proceder ao lançamento decai após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Com relação ao IRRF que gozava de isenção condicionada, a contagem do prazo decadencial apenas é iniciada, segundo a regra acima, a partir do momento descumprimento da condição

IRRF JUROS AUFERIDOS NO PAÍS POR RESIDENTE NO EXTERIOR CONDIÇÕES PARA GOZO DO BENEFÍCIO FISCAL. Impõe o lançamento do imposto de renda retido na fonte devido, o descumprimento de condição estabelecida pela legislação específica para fruição do benefício fiscal de redução a zero da alíquota do IRRF incidente sobre juros remetidos a residente ou domiciliado no exterior.

TAXA SELIC. APLICABILIDADE. A utilização da taxa SELIC para o cálculo dos juros de mora decorre de lei, sobre cuja aplicação não cabe aos órgãos do Poder Executivo deliberar.

Lançamento procedente.”

Não se conformando, o Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 215 em diante, no qual ressaltou os argumentos argüidos em sede de impugnação do auto de infração, dentre os quais, preliminarmente, a decadência do direito de lançar. Ocorre que o lançamento foi constituído em 28 de março de 2006 em relação aos fatos geradores ocorridos nos anos de 2000 a 2002. Como os fatos geradores são diários, na forma dos artigos 620, parágrafo 2º e 865, I ambos do Regulamento de Imposto de Renda, o direito à constituição do crédito tributário decaía na leitura do artigo 150, parágrafo 4º. Do CTN. Argüiu ainda que, não há que se falar em pagamento ou falta deste para aplicação do dispositivo legal apontado (CTN) tendo em vista que o que se homologa é a atividade de apuração e não o valor ser pago. Neste passo, conclui o Recorrente que apenas os fatos geradores ocorridos em 03.10.2001 e 28.03.2002 não foram atingidos pelo instituto da decadência.

No mérito, entende a Recorrente que o único fundamento da decisão recorrida para manter a autuação é a liquidação antecipada do contrato de empréstimo externo. Esta prática estaria afrontando as Resoluções CMN 644 de 1980 e 1.853 de 1991, ambas do Conselho Monetário Nacional, dado o descumprimento da condição de permanência do capital ingressado no País, através do empréstimo, pelo período de 96 meses.

Em síntese, alega a Recorrente que a operação que deu origem à referida autuação foi um empréstimo efetuado por uma pessoa jurídica, residente no Brasil mediante a captação de recursos externos, por meio de título de renda fixa (“fixed rate notes”), com conseqüente ingresso de capital estrangeiro no Brasil. Em contrapartida, foram pagos juros ao

exterior até a liquidação da operação. Registre-se que as “fixed rate notes” foram emitidas pelo Banco Simonsen (anterior denominação do Banco Santander S/A) e adquiridas pelo Banco Bozano Simonsen S.A. Grand Cayman, instituição financeira com sede nas Ilhas Cayman.

Prossegue a Recorrente alegando que a legislação tributária pertinente prevê alíquota zero para o IRRF incidente sobre a remessa dos juros, desde que o principal (o empréstimo) não seja liquidado em prazo menor do que 96 meses. Em outras palavras, incidirá o tributo a alíquota zero sobre os juros, desde que o capital externo permaneça no País pelo prazo não inferior a 96 meses.

No caso vertente, o ingresso do capital no Brasil ocorreu em 27.09.1996, tendo como data do pagamento do principal o dia 27.09.2004, 96 meses após.

Ocorre que, em 30.10.2002, passados 72 meses, o Banco Bozano Simonsen S.A. Grand Cayman (o credor estrangeiro original), com o objetivo de liquidar parcela de outra dívida, cedeu o crédito que detinha para o Banco Santander Meridional S.A. (residente no País).

Explica a Recorrente que este fato, diferentemente da interpretação do r. agente fiscal, não implicou na liquidação do empréstimo realizado, vez que os títulos permaneceram válidos e exigíveis pelo detentor dos “notes”. O devedor original continuou com a obrigação de devolver o capital inicial no prazo original de 96 meses e os juros continuaram sendo pagos regularmente, conforme contrato. Com a cessão do crédito, mudou o credor. Este passou a ser um residente no Brasil. Em consequência, o Banco Central cancelou o ROF, autorização para remessa de juros ao exterior. Contudo, insiste que o cancelamento do ROF em nada altera as condições do empréstimo.

Propugna por fim, pelo provimento do presente recurso ou, no mínimo, pela inaplicação da taxa SELIC dada sua natureza remuneratória.

É o relatório.

Voto

Conselheiro SILVANA MANCINI, Relatora

O recurso preenche seus requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Verifica-se dos autos que os títulos denominados “fixed rated notes” foram emitidos pelo Banco Simonsen S.A. (anterior denominação do Banco Santander S.A.) e adquiridos pelo Banco Bozano Simonsen S.A. Grand Cayman, esta última, instituição financeira com sede nas ilhas Cayman. O ingresso das divisas no Brasil ocorreu conforme farta documentação que compõe os autos, em 27.09.1996, tendo como vencimento o dia 27.09.2004.

Este ingresso de divisas no País gerou a obrigação de pagamento pelo devedor, de juros ao credor situado no exterior. Ocorre que, nos termos Decreto-Lei 1351 de

1974, modificado pelo Decreto-lei 1411 de 1975, vigente à época da operação, cabia ao Conselho Monetário Nacional fixar as normas sobre alíquotas de Imposto de Renda. Em consequência, o CMN baixou as Resoluções 644 de 1980 e 1853 de 1991, cuja matriz legal encontra-se no artigo 9º do Decreto-lei 1351 que somente foi revogado pelo inciso VII do artigo 88 da Lei 9430, esta última com vigência a partir de 1º de janeiro de 1997 (art. 87 da mesma Lei). Referidos atos normativos, enquanto vigentes, reduziram a zero a alíquota de IRRF na remessa de juros ao exterior, inclusive em relação àqueles decorrentes da emissão de “fixed notes”. Assim, considerando os critérios jurídicos de vigência das leis no tempo e as suas consequências sobre as obrigações contratuais, temos que os contratos celebrados até 31.12.1996 se encontram sob a égide das normas acima mencionadas. Ou seja, incidem as regras estabelecidas no Decreto-lei 1351 de 1974, modificado pelo Decreto-lei 1411 de 1975 e as contidas nas Resoluções 644 de 1980 e 1853 de 1991.

Ensina Ricardo Mariz de Oliveira em seu Guia IOB de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, Procedimento XIII, 4, pag.18.1. Ed. IOB, atualização em 04/2005, o seguinte:

“ Além dos casos de isenções e alíquota zero acima referidos, o art.9º do Decreto-lei n. 1351 de 24.10.1974, e alterações posteriores, permitia que o Conselho Monetário Nacional autorizasse a redução do imposto de renda incidente sobre juros, comissões e outras despesas sobre financiamentos tomados no exterior.

Com base nesse dispositivo legal, a partir de 24.10.1980 foi reduzido em 100% o imposto incidente sobre remessas de juros, comissões e despesas decorrentes de colocação no exterior, autorizada pelo Banco Central, de títulos de crédito internacionalmente conhecidos como “comercial papers” (Resolução n. 644, de 22.10.1980. (...).

O benefício da Resolução 644 foi estendido pela Resolução 1.853 de 31.07.1991, às remessas de juros, comissões e despesas decorrentes de colocações, no exterior, previamente autorizadas pelo Banco Central de (...) Fixed Rate Notes (...). Para esse efeito fiscal, a Circular n. 2.661, de 03.02.1996, art. 2º (antes dela, a Circular n. 2.546, de 09.03.1995), também estabelecia, como prazo médio de amortização dessas operações, o mínimo de noventa e seis meses, em substituição aos prazos anteriores (...)

Ocorre que o art.9º do Decreto-lei 1.351, base legal das resoluções do Banco Central acima mencionadas, foi revogado pelo inciso VII do art.88 da Lei 9.430/96. Consequentemente, as reduções de imposto de renda dessas resoluções produziram efeito somente até 31.12.1996. (...)

Nas hipóteses dos dois itens anteriores, os contratos em vigor em 31.12.1996 serão regidos pela lei vigente nessa data e, portanto, gozarão do benefício fiscal da redução de alíquota do imposto pelo prazo de sua duração (art. 2º da Medida Provisória n. 1.563/96, convertida na Lei 9.481/97, sendo que o art. 20 da Lei 9.531, de 10.12.1997, deu nova redação ao art. 1º da Lei 9.481 e a alíquota zero passou a vigorar mesmo após o ano calendário de 1997, por prazo indeterminado (RIR/99, art.691, incisos IV e IX, e parágrafo 3º)”

O contrato relativo à operação em pauta foi celebrado em 27.09.1996, encontrando-se portanto, sob as regras estabelecidas nos atos normativos acima apontados, quais sejam, os Decretos-leis e Resoluções já mencionados.

Em decorrência desta primeira conclusão, verificamos que a tributação sobre a remessa dos juros aqui tratada, estava efetivamente afastada, posto que reduzida a alíquota zero. Resta-nos agora verificar se a condição para auferir o benefício foi de fato cumprida pela Recorrente. Vejamos.

Conforme se depreende da legislação acima mencionada, a “isenção” de IRRF nas remessas de juros para o exterior, na hipótese dos “fixed rate notes”, dependia da permanência no Brasil, pelo prazo de pelo menos 96 meses, do capital externo que ingressara no País, por meio de empréstimos. Ou seja, o benefício da “isenção” sobre as remessas de juros ao exterior somente seria permitido na hipótese de capital internado e permanecido no País, por pelo menos 8 anos. Evidentemente, não se desejava beneficiar os capitais que apenas transitassem brevemente pelo País, auferindo juros, sem promover os benefícios almejados pela norma. Tratava-se de uma norma que incentivava a captação de capitais externos para o Brasil mediante o pagamento de juros sem incidência de IRRF, desde que não fosse um empréstimo de curto prazo. Mas de longo prazo de permanência do capital no Brasil, período este de, pelo menos, 96 meses.

No caso vertente, o contrato foi originalmente celebrado com o Banco Bozano Simonsen S.A. Grand Cayman na qualidade de credor estrangeiro. Em 20.10.2002, passados 72 meses, o credor original cedeu seu crédito para o Banco Santander Meridional S.A., instituição financeira residente no País. Nesta oportunidade, a dívida que era sujeita a remessa de juros ao exterior, torna-se uma dívida nacional. Em outras palavras, o capital ingressado no País, que dele não poderia sair antes de 96 meses, após 72 meses passa a ficar definitivamente no Brasil. Significa dizer que, a cessão da dívida, por óbvio não a liquidou. Apenas houve mudança de credor. O devedor permaneceu o mesmo, porém com a obrigação de pagar o principal e os juros a uma instituição brasileira.

O capital que deveria permanecer no Brasil por, no mínimo, 96 meses conforme a legislação aplicável, em período menor (72 meses) torna-se capital permanente nacional. Tanto esta afirmativa é verdadeira que a autorização emitida pelo Banco Central do Brasil (ROF) que embasava as remessas dos juros ao exterior foi cancelada.

Parece-me incontestável que a condição de permanência no País foi atendida de maneira inclusive, mais ampla do que o almejado pela legislação. A legislação demandava a permanência do capital estrangeiro por **pelo menos** 96 meses (8 anos). Passado este período, o capital principal poderia retornar e o benefício da isenção de IRRF seria mantido. No caso destes autos, de modo mais benéfico, o capital não retornou ao exterior e, em apenas 72 meses, passou a integrar o cabedal monetário do País.

Em suma, tem-se que as normas impostas pelos Decretos-leis e Resoluções acima apontados e vigentes na época da celebração do contrato foram observadas e que a condição para auferir o benefício fiscal da aplicação da alíquota zero de IRRF sobre a remessa dos juros enviados ao exterior foi devidamente cumprida.

Por todo o exposto, entendo que o lançamento não pode ser mantido. Nestas condições é de se DAR integral PROVIMENTO ao recurso.

Sala das Sessões-DF, em 20 de agosto de 2009.



SILVANA MANCINI KARAM

