



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.721118/2018-11
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-011.152 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 28 de fevereiro de 2024
Recorrente GERDAU S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/10/2014

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. DEMONSTRAÇÃO E COMPROVAÇÃO DOS REQUISITOS REGIMENTAIS E LEGAIS.

Deve ser conhecido o Recurso Especial de Divergência, objetivando-se afastar o dissídio jurisprudencial, quando, atendidos os demais pressupostos regimentais, restar demonstrado que, em face de situações fático-jurídicas equivalentes, a legislação tributária foi aplicada de forma divergente por diferentes colegiados no âmbito da competência do CARF.

CONTRATOS DE PRÉ-PAGAMENTO DE EXPORTAÇÕES. REMESSAS DE JUROS PARA RESIDENTES OU DOMICILIADOS NO EXTERIOR. FINANCIAMENTO BANCÁRIO OBTIDO NO EXTERIOR. CRÉDITO QUE DEVE SER 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 AVERIGUAR ASPECTOS MATERIAIS. INCOMPETÊNCIA DO BANCO CENTRAL DO BRASIL E COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. LANÇAMENTO COMO ATO PRIVATIVO DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

O Banco Central do Brasil (BACEN) não detém exclusividade de competência para reconhecer a natureza jurídica da operação de financiamento externo para exportação, não sendo vedada a autoridade fiscal da Administração Tributária, por ocasião do lançamento de ofício, descaracterizar a operação em questão.

O BACEN não tem competência para verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. O que compete àquela autarquia é a vedação de remessas sem a prova de pagamento do imposto, quando devido, ou a vedação de tais remessas quando o sujeito passivo não comprova a existência de isenção, dispensa ou não incidência do tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e no mérito, negar-lhe provimento. Não votou a Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira em razão de voto proferido pelo conselheiro relator original João Victor Ribeiro Aldinucci na sessão de 25/10/22. Designado redator ad hoc o Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros.

(documento assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Redator *ad hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, João Victor Ribeiro Aldinucci, Regis Xavier Holanda (Presidente).

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de **Recurso Especial de Divergência do Contribuinte** (e-fls. 2.006/2.083) cujo julgamento foi iniciado em 25/10/2022, no período da tarde, no entanto não finalizado naquela ocasião em razão de pedido de vista, convertida em vista coletiva. A ata de julgamento respectiva assim registra o ato:

Ata Reunião de Julgamento Período 24/10/2022 a 26/10/2022:

Decisão: Vista para o conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, convertida em vista coletiva. O relator conheceu do Recurso Especial e negou-lhe provimento. Nesse ponto houve o pedido de vista. Ninguém mais se manifestou quanto ao conhecimento ou ao mérito. Presidiu o julgamento o conselheiro Carlos Henrique de Oliveira.

Por ter sido designado *ad hoc*, em relação ao conteúdo já votado pelo relator originário, sirvo-me da minuta inserida, pelo Insigne relator originário João Victor Ribeiro Aldinucci, no repositório eletrônico interno oficial do CARF, por ocasião da sessão de julgamento mencionada, para representar, com fidedignidade, o relatório do caso e o conteúdo do que já foi por ele decidido, a despeito de que a apresentação e o posicionamento não necessariamente guarda aquiescência e convergência com o pensamento deste Conselheiro Redator *ad hoc*:

Trata-se de recurso especial interposto pelo sujeito passivo em face do acórdão de recurso voluntário nº 1302-004.405 [e-fls. 1.924/1.958], que foi parcialmente admitido em decisão em sede de agravo, para que seja rediscutida a seguinte matéria: competência exclusiva do Banco Central (BACEN) para reconhecer que os contratos aderem às normas aplicáveis ao PPE/RAE, nos termos da Portaria MF 70/97 c/c o art. 10 da Lei nº 4.595/64 e o art. 880 do RIR/99, mas apenas em relação ao paradigma nº 2201-002.583 [e-fls. 2.266/2.304, 2.314/2.335 e 2.341/2.374]. Segue a ementa e o registro da decisão nos pontos que interessam:

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada, e, no mérito, por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para considerar a incidência dos juros de mora sobre o crédito constituído, a partir da data de vencimento prevista no art. 9º, parágrafo único da Lei nº 9.779/98, vencidos os conselheiros Gustavo Guimarães da Fonseca (relator), Flávio Machado Vilhena Dias, Breno do Carmo Moreira Vieira e Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça, que davam provimento integral ao recurso, sendo que a conselheira Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça acompanhou o relator pelas suas conclusões. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Ricardo Marozzi Gregório.

Conforme o relatório da decisão recorrida:

Cuida o feito de Auto de Infração lavrado em desfavor da recorrente a fim de se lhe exigir crédito tributário concernente ao IRRF incidente sobre juros pagos, creditados ou remetidos ao exterior, para fins de remuneração de contratos de adiantamento de exportações (empréstimos voltados ao financiamento de exportações), sem que fosse demonstrado, aos olhos do fisco, o preenchimento dos pressupostos legais descritos, em particular, nos preceitos do art. 1º, inciso XI, da Lei 9.481, de 30 de agosto de 1997, com a redação vigente no ano de 2014 (consoante se extrai da página 2, parte final, do TVF juntado à e-fls. 1.559/1.590).

O lançamento se reporta ao ano-calendário de 2014 e, além do imposto, foram exigidos, também, multa de ofício regular (75%) e juros moratórios computados a partir do vencimento da obrigação, *in casu*, apontado pela fiscalização na forma do art. 70, I, “a”, item 1, da Lei 11.196/2005.

Em seu recurso especial, e no que foi objeto de admissão prévia, o sujeito passivo basicamente alega que:

Competência exclusiva do Banco Central (BACEN)

- conforme **acórdão paradigma 2201-002.583**, cabe ao Banco Central a verificação do cumprimento do requisito para que seja adimplido o PPE/RAE e, caso as operações sejam canceladas pelo Banco Central, não caberia à autoridade fiscal desconstitui-las, a fim de exigir o IRRF sobre os juros;

O recurso teve seu seguimento negado em sede de exame prévio de admissibilidade, mas a Presidência da CSRF acolheu parcialmente o agravo do sujeito passivo, para dar seguimento ao recurso em relação à matéria acima e apenas em relação ao acórdão paradigma 2201-002.583.

A Fazenda Nacional foi intimada do acórdão de recurso voluntário, do recurso especial, de seu exame de admissibilidade, e apresentou contrarrazões [e-fls. 2.385/2.391], nas quais em síntese pediu o seu desprovimento.

Eis o relatório apresentado pelo relator originário.

Complemento, anotando que Parecer foi apresentado pelo contribuinte, da lavra do Professor Humberto Ávila (e-fls. 2.396/2.475).

Na sequência o contribuinte apresentou petição alegando realizar juntada de informações atualizadas sobre a amortização dos Contratos de Pagamento Antecipado de Exportações – “Contratos PPE” (e-fls. 2.479/2.501).

Memoriais foram ofertados pelo contribuinte no qual reitera sua tese.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 9202-011.152 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 16682.721118/2018-11

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Redator *ad hoc*.

Como Redator *ad hoc*, verifiquei que a minuta de voto inserida pelo relator originário no repositório oficial do CARF está em conformidade com a decisão por ele proferida registrada em ata, de modo que me sirvo da referenciada minuta para formalizar a exposição do voto do relator originário no conhecimento:

1 Conhecimento – Voto do relator originário

O recurso especial é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68 do Anexo II do Regimento Interno do CARF), e a recorrente demonstrou a existência de legislação tributária interpretada de forma divergente (art. 67, § 1º, do Regimento), de forma que o apelo deve ser conhecido.

No mais, os autos foram sorteados no âmbito desta 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), diante do exposto na Portaria 22.564/20:

Art. 1º Estender, temporariamente, à 2ª (segunda) Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, a competência para processar e julgar os recursos que versem sobre as matérias da 1ª (primeira) Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF constantes no Anexo Único desta Portaria.

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se, exclusivamente, aos processos ainda não distribuídos às Turmas da CSRF.

[...]

ANEXO ÚNICO

MATÉRIAS CUJA COMPETÊNCIA É ESTENDIDA À 2ª TURMA DA CSRF

[...]

Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF

[...]

Eis o voto pelo conhecimento do Ilustre Conselheiro relator originário.

Conhecimento – Voto próprio do redator *ad hoc* que passa a ser relator

Ainda quanto ao conhecimento, importante dizer que este Conselheiro redator *ad hoc* em relação a formalização da exposição do voto do relator originário, considerando que ele não mais compõe o Colegiado, também precisa proferir o voto próprio. Isto porque, o Conselheiro relator originário era vice-presidente da 2.ª Câmara da 2.ª Seção de Julgamentos e quem substituiu o Ilustre Conselheiro na vice-presidência referida foi a Insigne Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, por isso ela não vota nestes autos, enquanto este ora redator *ad hoc* precisa apresentar o seu próprio voto.

Neste cenário, passo a ser relator e exercer o meu direito e dever de voto expondo minhas próprias razões de decidir em relação ao conhecimento.

Pois bem. Acompanho o voto do relator originário e o faço complementando no sentido de registrar que a decisão do agravo (e-fls. 2.341/2.374) é a mais acertada, inclusive contendo o detalhamento do cotejo realizado, com o qual concordo integralmente, para a matéria admitida ao enfrentamento.

De um lado, o acórdão paradigma firma que cabe somente ao Banco Central (BACEN) a verificação do cumprimento do requisito para que seja adimplido o PPE, sendo caso de cancelar o lançamento quando a autoridade lançadora pretende revisar o ato cancelado pelo BACEN. Entende a Turma paradigmática, em outras palavras, que ao BACEN cabe fiscalizar se

os fundos captados junto ao mercado são utilizados em operações de exportação, não podendo a autoridade fiscal invadir essa competência e pretender qualificar de forma diferente.

Doutro lado, o acórdão recorrido repele a alegação subsidiária da Contribuinte no sentido de haver “*competência privativa do Bacen para qualificação de um negócio jurídico como PPE*” afirmando que “*ao Bacen cabe regular e fiscalizar os aspectos financeiros e correlatos aspectos formais da operação, evitando a fraude, mas à Receita Federal compete o exame da regularidade tributária consoante disciplina do art. 142 do CTN*”.

Este cotejo bem demonstra a divergência. É caso de conhecimento.

Neste sentido, meu próprio voto também é por conhecer o recurso especial no referido ponto, de modo que acompanho o relator originário no conhecimento.

Passo a reproduzir, doravante, o voto de mérito do relator originário.

2 Competência do Banco Central

Como Redator *ad hoc*, verifiquei que a minuta de voto inserida pelo relator originário no repositório oficial do CARF está em conformidade com a decisão por ele proferida registrada em ata, de modo que me sirvo da referenciada minuta para formalizar a exposição do voto do relator originário no mérito:

Discute-se nos autos se o Banco Central do Brasil tem competência exclusiva para reconhecer se o contrato de financiamento externo adere ao PPE.

O Banco Central do Brasil não tem competência para verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. O que compete àquela autarquia é a vedação de remessas sem a prova de pagamento do imposto, quando devido, ou a vedação de tais remessas quando o sujeito passivo não comprova a existência de isenção, dispensa ou não incidência do tributo.

Conforme o art. 5º da Resolução BACEN 3.844/2010, que dispõe sobre o capital estrangeiro no País e seu registro no Banco Central do Brasil, a realização do registro não exime os responsáveis do cumprimento das disposições legais e regulamentares aplicáveis às operações registradas, inclusive as de natureza tributária.

Caso os bancos e o Banco Central do Brasil se equivoquem na interpretação da legislação tributária e deixem de exigir a retenção e o recolhimento do imposto na fonte quando devido, o que poderia ocorrer, exemplificativamente, na hipótese de inexistência de exportação efetiva, é inquestionável que somente a fiscalização da Receita Federal do Brasil pode constituir o crédito tributário pelo lançamento. Essa competência está estabelecida em lei complementar, conforme as diretrizes estabelecidas pelo art. 146, III, *b*, da Constituição Federal. Hipoteticamente falando, tivesse o Banco Central realizado o lançamento, parece inquestionável que o sujeito passivo asseveraria a sua incompetência para tal mister.

Nego provimento ao recurso.

Eis o voto do relator originário quanto ao mérito, negando provimento ao recurso.

Mérito – Voto próprio do redator ad hoc que passa a ser relator

Ainda quanto ao mérito, importante dizer que este Conselheiro redator *ad hoc* também precisa proferir o seu próprio voto, pelos motivos já explicados no conhecimento.

Neste cenário, passo a ser relator e exercer o meu direito e dever de voto expondo minhas próprias razões de decidir agora em relação ao mérito.

Pois bem. Acompanho o voto do relator originário e o faço complementando com minhas razões de decidir na forma que passo a expor.

Sustenta, em suma, o recorrente que o Banco Central do Brasil (BACEN) detém a competência para reconhecer a natureza jurídica da operação de financiamento externo para exportação, não podendo outra autoridade descaracterizar a operação em questão quando já reconhecida pelo BACEN.

Argumenta que, se o próprio BACEN expressamente reconhece que as operações questionadas são de PPE/RAE e que, portanto, não estão sujeitas a retenção de IRRF, conforme se aduz da análise dos ROFs e contratos de câmbio, constando autorização para a remessa ao exterior, sem exigência do IRRF, não há como descaracterizar essa realidade.

Pondera, assim, que, tendo o BACEN chancelado o enquadramento das operações em questão no conceito de PPE/RAE, não cabe ao acórdão recorrido a desconstituição de tal classificação. Conclui afirmando que, considerando não ter havido qualquer óbice ao pagamento dos juros pelo recorrente, tendo o BACEN atribuído nível de responsabilidade (isento/não aplicável) a todos os ROFs apresentados, não haveria que se questionar a legitimidade dos atos.

Muito bem. Entendo, nesse momento em relatoria própria, que o BACEN não detém uma espécie de exclusividade intocável de competência para reconhecer a natureza jurídica da operação de financiamento externo para exportação, de modo a ser vedada a autoridade fiscal da Administração Tributária, por ocasião do lançamento de ofício, descaracterizar a operação em questão.

O BACEN não tem competência para verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

O que compete àquela autarquia é a vedação de remessas sem a prova de pagamento do imposto, quando devido, ou a vedação de tais remessas quando o sujeito passivo não comprova a existência de isenção, dispensa ou não incidência do tributo.

Aliás, dentro do poder fiscalizatório do BACEN em relação as instituições financeiras, a competência dos bancos é para averiguar a legalidade e a fundamentação econômica da operação, exigindo-lhe a comprovação, a ser confirmada pelo BACEN, mas isso não afasta, sob hipótese alguma, a competência privativa da autoridade da Administração Tributária prevista no art. 142 do Código Tributário Nacional, ocasião em que pode realizar a análise de toda a operação em busca da verdade material, pretendendo a definição do fato impositivo a partir dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

O auditor fiscal está autorizado a agir, além do mais de forma vinculada e obrigatória, nos termos da legislação, devendo constituir o crédito tributário abstraindo dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos ou, ainda, da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos.

Quanto aos efeitos dos atos efetivamente praticados não me cabe – e nem a este Colegiado –, enfrentar a análise, pois é definitiva a decisão da instância inferior por descaracterizar a operação, não reconhecendo a alíquota zero.

Dito isso, poderia o Colegiado *a quo* ter descaracterizado? Está posto acima que sim, uma vez que é equivocada a tese do contribuinte de pretender o cancelamento do

lançamento exclusivamente porque entende que caberia apenas ao BACEN a qualificação da operação.

Ora, viola a regra hipotético-condicional do art. 142 do CTN pretender afastar a competência fiscal para lançar. Veja-se, compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Não cabe somente ao BACEN verificar a regularidade do cumprimento do contrato de financiamento à exportação. A despeito do BACEN regular – editando resoluções –, e fiscalizar os aspectos formais e financeiros da operação, objetivando, sobretudo, o combate à fraude, ele não adentra o exame das atividades produtivas e comerciais das empresas exportadoras e não se avoca na análise plena da relação tributária e na minúcia da investigação de fatos efetivamente ocorridos, o que compete a autoridade fiscal.

Os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil têm competência para fiscalizar o imposto sobre a renda, do qual o IRRF (ou IR-Fonte) é uma espécie, não estando adstrito à qualificação formal exarada pelo BACEN em certificado de registro de capitais estrangeiros. A autoridade fiscal pode investigar e analisar se o crédito serviu ao financiamento de exportações, como definido na Lei n.º 9.481/99. As remessas dos juros referentes ao crédito têm o benefício da alíquota zero do IR-Fonte se atendido os requisitos legais e a autoridade fiscal pode averiguar.

Por conseguinte, sintetizando, o BACEN se preocupa com aspectos formais, mas não com o aspecto material e não afasta a competência da autoridade fiscal.

Em seu poder fiscalizador das instituições financeiras intermediadoras das remessas, o BACEN regula como se deve comprovar, do ponto de vista formal, a aplicação no financiamento de exportações brasileiras. A atividade fiscalizadora é uma formalidade auxiliar no sentido de prevenir eventuais fraudes. As normas específicas emanadas do BACEN têm por objetivo regular o aspecto financeiro das operações, para fins de controle e prevenção de fraudes. O BACEN é desprovido de competência para fiscalizar as atividades produtivas e comerciais das empresas exportadoras, no que efetivamente ocorre materialmente.

Aliás, a preocupação do BACEN na prevenção de fraudes é de amplo conhecimento de todos os que lidam direta ou indiretamente com o mercado bancário. A regulação e fiscalização do BACEN restringem-se, dessa forma, aos aspectos financeiros da operação e ao mero encontro de contas entre os recursos que ingressaram no país e os produtos exportados, essenciais para um controle efetivo do endividamento externo. Verificada qualquer irregularidade prevista em suas Cartas Circulares, o BACEN deve reclassificar a operação em seus controles e representar à RFB para que sejam examinados os aspectos fiscais da operação.

O preenchimento dos requisitos estabelecidos pelo BACEN é necessário à fruição do benefício de alíquota zero, porém não é suficiente e definitivo, estando as empresas exportadoras sujeitas a procedimentos de fiscalização, à qual cabe a tarefa de homologar ou não o enquadramento do caso concreto à hipótese normativa prevista em lei.

O BACEN, portanto, limita-se a editar resoluções e fiscalizar os aspectos formais da operação e, uma vez obtidos os competentes registros e averbadas as exportações, presume-se que os recursos tenham sido aplicados no financiamento às exportações.

A presunção não é absoluta e compete ao auditor fiscal da Receita Federal do Brasil, com ou sem representação do BACEN, averiguar a operação em atividade fiscalizadora e se entender que há algo não conforme, então deve efetivar lançamento de ofício fundamentado.

Expressando-se de outra forma, o BACEN não tem competência para verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

O que compete àquela autarquia é a vedação de remessas sem a prova de pagamento do imposto, quando devido, ou a vedação de tais remessas quando o sujeito passivo não comprova a existência de isenção, dispensa ou não incidência do tributo.

Conforme o art. 5.º da Resolução BACEN 3.844/2010, que dispõe sobre o capital estrangeiro no País e seu registro no Banco Central do Brasil, a realização do registro não exime os responsáveis do cumprimento das disposições legais e regulamentares aplicáveis às operações registradas, inclusive as de natureza tributária.

Caso os bancos e o Banco Central do Brasil se equivoquem na interpretação da legislação tributária e deixem de exigir a retenção e o recolhimento do imposto na fonte quando devido, o que poderia ocorrer, exemplificativamente, na hipótese de inexistência de exportação efetiva, é inquestionável que a fiscalização da Receita Federal do Brasil pode e deve constituir o crédito tributário pelo lançamento. Essa competência está estabelecida em lei complementar, conforme as diretrizes estabelecidas pelo art. 146, III, b, da Constituição Federal.

Nesse contexto, não tendo o Colegiado *a quo* reconhecido estarem presentes os requisitos para a fruição da alíquota zero do IRRF, tendo a instância inferior concordado com o lançamento, então, na apreciação do pedido subsidiário consistente na matéria “Competência do Banco Central”, que foi a única devolvida para debate, nega-se provimento ao recurso.

3 Conclusão

Diante do exposto, o voto do relator originário é por conhecer e negar provimento ao recurso especial do sujeito passivo. Este foi o Voto do relator originário. Adicionalmente, o voto deste redator *ad hoc*, assumindo relatoria própria e também votando de forma independente neste caso, é por conhecer e negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros