



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

Processo nº 18471.001601/2004-91
Recurso nº 164.675 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2202-00.602 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de junho de 2010
Matéria IRRF - Ano(s): 2001
Recorrentes 8ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ 1 e PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2001

RECURSO DE OFÍCIO - LIMITE DE ALÇADA.

As autoridades de julgamento de Primeira Instância recorrerão de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), conforme Portaria MF nº 03, de 03 de janeiro de 2008, que se aplica aos casos pendentes de julgamento.

REMESSA AO EXTERIOR - SERVIÇOS TÉCNICOS SEM TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA.

Os pagamentos efetuados a residentes ou domiciliados no exterior a título de prestação de serviços técnicos profissionais sem transferência de tecnologia estão sujeitos a incidência à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento).

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - REAJUSTAMENTO DA BASE DE CÁLCULO.

Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiado, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o tributo.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - TRIBUTO RECOLHIDO FORA DO PRAZO SEM JUROS MORATÓRIOS.

Considera-se espontânea a denúncia que precede o início de ação fiscal, e eficaz quando acompanhada do recolhimento do tributo acrescido de juros de mora, se for o caso. Desta forma, o contribuinte, que denuncia espontaneamente, ao fisco, o seu débito fiscal em atraso, recolhendo somente o tributo devido, sem o acréscimo dos juros de mora, não encontra amparo no

instituto da denúncia espontânea, prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional - CTN.

TRIBUTO RECOLHIDO FORA DO PRAZO SEM ACRÉSCIMO DE JUROS DE MORA - EXIGÊNCIA DE JUROS DE MORA DE FORMA ISOLADA.

É cabível, a partir de 1º de janeiro de 1997, os juros de mora previsto no artigo 61, § 3º, da Lei n.º 9.430, de 1996, exigidos isoladamente, sob o argumento do não recolhimento de débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, não pagos nos prazos previstos na legislação.

DÉBITOS PARA COM A UNIÃO DECORRENTES DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES - RECOLHIMENTO FORA DO PRAZO - JUROS DE MORA - PERÍODO DE ABRANGÊNCIA.

Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, recolhidos fora do prazo, serão acrescidos dos juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigi-lo com acréscimos e penalidades legais. Desta forma, é perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, quando restar caracterizada a falta de recolhimento de imposto.

ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS MORATÓRIOS.

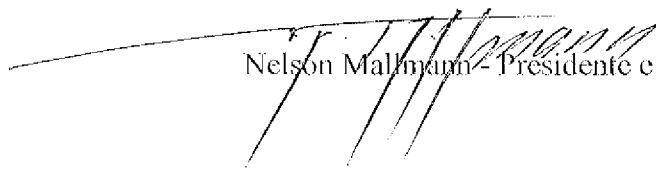
A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4).

Recurso de ofício não conhecido.

Recurso voluntário parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do Recurso de Ofício, por perda do objeto. Quanto ao Recurso Voluntário, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para que o cálculo dos juros de mora exigidos isoladamente fiquem restritos ao período compreendido entre os fatos geradores e o pagamento realizado (28/06/2001; 23/07/2001 e 28/08/2003), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


Nelson Mallmann - Presidente e Relator

EDITADO EM: 30 JUL 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Pedro Anan Júnior, Antônio Lopo Martinez, Helenilson Cunha Pontes, Gustavo Lian Haddad e Nelson Mallmann.

Relatório

O Presidente da 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro – RJ I recorre de ofício, nos termos do artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 1972, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, da decisão prolatada de fls. 488/500, que deu provimento parcial à impugnação, interposta pelo contribuinte, declarando insubsistente parte do crédito tributário constituído pelo Auto de Infração de fls. 401/407.

Da mesma forma, PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS, sociedade de economia mista, contribuinte inscrito no CNPJ sob o nº 33.000.167/0001-01, com domicílio fiscal na cidade do Rio de Janeiro, Estado do Rio de Janeiro, na Avenida república do Chile, nº 65 – Sala 502 – Ala Sul, jurisdicionado a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária no Rio de Janeiro - RJ, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 488/500, prolatada pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro – RJ I, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 420/439.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 27/10/2004, o Auto de Infração - Imposto de Renda na Fonte (fls. 401/407), com ciência pessoal, através do gerente executivo do Departamento Jurídico, em 29/10/2004, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 2.559.203,43 (Padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de imposto de renda na fonte, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto de renda na fonte relativo ao ano-calendário de 2001, bem como multa de lançamento de ofício exigida de forma isolada de 75% (art. 44, § 1º, inciso II, da Lei nº 9.430, 1996), e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês, exigido de forma isolada (art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996), todos calculados sobre o valor do imposto recolhido após o vencimento do prazo legal, sem o acréscimo da multa de mora e juros de mora, relativo a fatos geradores ocorridos no ano de 2001.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização de imposto de renda na fonte, onde a autoridade lançadora entendeu haver as seguintes irregularidades:

1 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE RENDIMENTOS DE RESIDENTES OU DOMICILIADOS NO EXTERIOR: Falta de recolhimento do imposto de renda na fonte sobre rendimentos de residentes ou domiciliados no exterior, conforme Termo de Verificação e de Constatação Fiscal, parte integrante deste Auto de infração. Infração capitulada nos artigos 18 e 28, da Lei nº 9.249, de 1995 e artigo 12 da Lei nº 9.718, de 1998.

2 – MULTAS ISOLADAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DA MULTA DE MORA: Imposto de renda na fonte recolhido após o vencimento do prazo legal, sem o recolhimento da respectiva multa de mora, conforme Termo de Verificação e Constatação Fiscal, parte integrante desta Auto de Infração. Infração capitulada nos artigos 43, 44, § 1º, inciso II e artigo 61, §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430, de 1996.

3 – JUROS ISOLADOS – FALTA/ATRASSO NA RETENÇÃO OU RECOLHIMENTO DO IRRF: Juros devidos pela falta de retenção ou recolhimento do IRRF após o prazo fixado, sem o recolhimento dos respectivos juros de mora, conforme Termo de Verificação e de Constatação Fiscal, parte integrante deste Auto de infração. Infração capitulada no artigo 61 § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, responsável pela constituição do crédito tributário, esclarece, ainda, através do Termo de Verificação e de Constatação Fiscal de fls. 391/400, entre outros, os seguintes aspectos:

- que visando à construção das estruturas necessárias à produção de óleo e gás natural nos campos petrolíferos de Barracuda e Caratinga (RJ), a PETROBRÁS optou por adotar a modalidade de estruturação financeira, também conhecida como projeto estruturado;

- que tal estruturação contempla a criação de uma Sociedade de Propósito Específico – SPE, de personalidade distinta da PETROBRÁS. No caso, foi constituída, pelos financiadores, a sociedade Barracuda Caratinga Leasing Company – BCLC, com objetivo de obter recursos financeiros junto a investidores do mercado financeiro;

- que essa SPE arca com os dispêndios necessários à construção do campo petrolífero, de acordo com as especificações técnicas fornecidas pela PETROBRÁS. Como pagamento, a SPE receberia uma parte do petróleo extraído. Além disso, a PETROBRÁS, por intermédio de arrendamento ou consórcio, operará, futuramente, as instalações industriais construídas;

- que segundo a PETROBRÁS, em virtude da complexidade, do número de parceiros, agentes envolvidos e buscando preservar seus interesses, foi contratado um escritório internacional e seu associado nacional para prestar a assessoria jurídica necessária à estruturação financeira do projeto de desenvolvimento dos campos Barracuda/Caratinga;

- que foram efetuados pagamentos à B&M e TRW por serviços prestados à PETROBRÁS, no valor de US\$ 1.974.290,59, com recursos da SPE BCLC através das NOB – Notice of Borrowing de nºs 8 a 13, quitando as faturas ali descritas;

- que cumpre notar que, em resposta, ainda, ao Termo de início de Diligência recepcionado em 12/11/2003 (fls. 5), a PETROBRÁS esclarece que “a operação original de pagamentos aos referidos escritórios” pela BCLC “foi desfeita, efetuando-se o pagamento com recursos” do próprio contribuinte. Confirmando a operação, apresenta expediente datado de 26/11/2002 emitido pela B&M e destinado PETROBRÁS (fls. 139/1410, bem como extrato bancário, contendo o crédito relativo ao reembolso (fls. 148);

- que a o contribuinte demonstra também o pagamento por ela efetivado, no valor de US\$ 1.974.290,59, equivalente a R\$ 6.856.766,50, bem como o recolhimento do IRRF devido na operação, no montante de R\$ 1.028.514,98, em 28/08/2003;

- que no caso em questão, os pagamentos realizados ao escritório de advocacia B&M devidos pela PETROBRÁS e por serviço prestados a esta, por força de contrato, geram a retenção do imposto de renda por força do artigo 7º, da Lei nº 9.779, de 1999, no momento em que o escritório americano foi ressarcido pelos serviços prestados. O contribuinte, no entanto, não efetuou a retenção na fonte, alegando que o pagamento fora

realizado pela SPI, que tem sede na Holanda. Ocorre, contudo, que o pagamento, apesar de advindo da Holanda, foi realizado pela PETROBRÁS sob a forma de empréstimo;

- que impõe-se observar que o imposto que será objeto de lançamento por parte desta fiscalização deve ser compensado com aquele recolhido em 28/08/2003, no valor de R\$ 1.028.514,98;

- que, em virtude do recolhimento realizado pela contribuinte ter se concretizado apenas em 28/08/2003, sem incidência da multa moratória, cabe o lançamento da multa exigida isoladamente, segundo o que determina o art. 957, § único, II, do RTR/99;

- que, quanto aos juros isolados, é de se dizer que esses juros incidem sobre os valores recolhidos fora do prazo de vencimento e equivalem à taxa referencial da taxa SELIC.

Em sua peça impugnatória de fls. 420/439, instruída pelos documentos de fls. 440/486, apresentada, tempestivamente, em 23/11/2004, o contribuinte, se indis põe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que a grande parcela da doutrina tributária entende que a exigência é absolutamente indevida, por não ser a empresa brasileira obrigada a reter na fonte a quantia correspondente ao imposto de renda devido por empresas americanas, quando a remessa de valores relativos à remuneração de serviços técnicos prestados naquele país;

- que por mais incrível que pareça, a Petrobrás, fazendo jus à sua fama de conservadora no que diz respeito à encampação de teses tributárias, reteve o imposto de renda na referida operação. O D. Fiscal entende, todavia, que a impugnante deveria tê-lo feito em 2001 quando ocorrida a operação original; ao passo que a impugnante procedeu ao recolhimento em 2003, no momento em que foi desfeita a operação anterior e efetuado o pagamento ao Baker & McKenzie com recursos da própria impugnante;

- que o próprio Auto de infração assume que a contribuinte demonstrou “o pagamento por ela efetuado no valor de US\$ 1.974.250,59, equivalentes a R\$ 6.856.766,50, bem como o recolhimento do IRRF devido na operação, no montante de R\$ 1.028.514,98, em 28/08/2003”;

- que este é o cerne da questão posta em discussão, ou seja, na pior das hipóteses, ainda que se entenda que tem razão o fiscal autuante e que a retenção deveria ter sido feita em 2001, a retenção ocorrida em 2003 não pode obter outra roupagem que não a da denúncia espontânea, uma vez que, mesmo que se entenda que o recolhimento tenha ocorrido a destempo, ele foi feito voluntariamente e antes do início de qualquer procedimento fiscalizatório, conforme preceitua o artigo 138 do CTN;

- que ocorre que, ao contrário do que o Auto de infração faz crer, tanto a multa, quanto os juros isolados não são devidos, em virtude da manifesta espontaneidade da denúncia e do pagamento do imposto;

- que o artigo 138 do Código tributário nacional estabelece os seguintes elementos para a exclusão da responsabilidade pela infração tributária: (i) a denúncia espontânea da infração; (ii) o pagamento do tributo; e (iii) a inexistência de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização destinados a apurar a infração ou exigir o cumprimento da norma violada. Na hipótese, o pagamento do tributo não recolhido no

prazo. Tais requisitos, quando verificados simultaneamente, acarretam a imediata e inafastável exclusão da responsabilidade do contribuinte

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo contribuinte a 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro — RJ I conclui pela procedência parcial da ação fiscal e pela manutenção de parte do crédito tributário, com base nas seguintes considerações:

- que o cerne da questão reside em estabelecer o tratamento tributário aplicável às remessas para pagamento de serviços executados por residentes ou domiciliados no exterior, em face da vigência das convenções internacionais para evitar a dupla tributação firmadas entre o Brasil e os países dos beneficiários dos recursos;

- que segundo entendimento administrativo dominante, consolidado no ADN COSIT nº 01, de 2000, os pagamentos efetuados a residentes ou domiciliados no exterior a título de prestação de serviços técnicos profissionais sem transferência de tecnologia estão sujeitos à incidência de IRRF à alíquota de 25%, conforme disposto no art. 685, II, “a” do RIR/99;

- que, quanto a alegação da denúncia espontânea, é de se dizer que a descrição dos fatos e documentos acostados aos autos corroboram o entendimento de que o fato gerador da obrigação tributária efetivamente ocorreu em 2001, quando foram efetuados os pagamentos pela Petrobrás (com o financiamento obtido junto à BCLC) à Baker & Mackenzie, por seus serviços prestados;

- que verifica-se, ainda, que foi corretamente compensada com o valor autuado a importância recolhida em 28/08/2003 de R\$ 1.028.514,98 a título de IRRF (principal), não tendo havido nenhum equívoco na referida compensação;

- que a denúncia espontânea não equivale a recolhimento ou pagamento espontâneo. Este se configura com o pagamento anterior a qualquer medida executiva no sentido de constranger o devedor a cumprir a obrigação, ou retirar-lhe parte do patrimônio para tanto. Aquela, a denúncia espontânea, pressupõe a “denúncia” de uma infração. Denúncia, por sua vez, consiste em levar ao conhecimento do fisco infração por ele desconhecida, o que não ocorre nas hipóteses de mero inadimplemento, como no presente caso;

- que conclui que não há que se falar, no presente caso, em denúncia espontânea, devendo a contribuinte, quando efetuou o pagamento intempestivo do imposto de renda na fonte ter procedido ao devido recolhimento da multa de mora e dos juros de mora, conforme determinado pelo art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996;

- que em relação a cobrança da multa isolada é de se dizer que após o advento da Lei nº 11.488, de 2007, o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 deixou de impor a multa isolada na hipótese de ocorrência de pagamento de tributo após o vencimento desacompanhado de multa de mora. Assim, tendo em vista o princípio da legalidade que deve nortear o Processo Administrativo tributário, conclui pela exoneração da multa isolada lançada e pelo prosseguimento da cobrança dos juros de mora isolados no valor de R\$ 610.717,62.

As ementas que consubstanciam a presente decisão são as seguintes:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário 2001

REMESSAS AO EXTERIOR SERVIÇOS TÉCNICOS SEM TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA

Os pagamentos efetuados a residentes ou domiciliados no exterior a título de prestação de serviços técnicos profissionais sem transferência de tecnologia estão sujeitos à incidência de IRRF à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento)

DENUNCIA ESPONTÂNEA MERO ATRASO NO RECOLHIMENTO INVIABILIDADE

O mero atraso no recolhimento do tributo não configura hipótese de denúncia espontânea

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA RETROATIVIDADE

Cancela-se a exigência da multa de ofício isolada em face de legislação posterior mais benigna (art. 14 da MP 351, de 22/01/2007 c/c art. 106, inc. II, do CTN)

Lançamento Procedente em Parte

Deste ato, a Presidência da 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro – RJ I, recorre de ofício ao então Primeiro Conselho de Contribuintes, atualmente Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em conformidade com o art. 3º inciso II, da Lei nº 8.748, de 1993, com nova redação dada pelo art. 67, da Lei nº 9.532, de 1997 e da Portaria MF nº 375, de 2001.

Da mesma forma, após ser cientificado da decisão de Primeira Instância, em 06/09/2007, conforme Termo constante às fls. 503/504, e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, em tempo hábil (03/10/07), o recurso voluntário de fls. 506/525, instruído pelos documentos de fls. 526/528 no qual demonstra irresignação contra parte da decisão acima, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Nelson Mallmann, Relator

– QUANTO AO RECURSO DE OFÍCIO =

Como se vê dos autos, a peça recursal inicial repousa no recurso de ofício de decisão de Primeira Instância, onde foi dado provimento parcial à impugnação interposta, para declarar insubsistente parte do crédito tributário constituído.

No que tange ao recurso de ofício é de se esclarecer, que o mesmo encontra-se abaixo do limite de alçada para julgamento neste colegiado, já que a decisão singular exonerou o sujeito passivo do pagamento de tributos e encargos no valor inferior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), conforme se constata na decisão de Primeira Instância às fls. 488/500, onde a autoridade julgadora excluiu da exigência tributária a multa isolada no valor equivalente a R\$ 771.386,23.

A Portaria MF nº 03, de 03 de janeiro de 2008 se manifesta da seguinte forma:

Art. 1º - O presidente de Turma de Julgamento da delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais)

Desta forma, é de se reconhecer que na parte favorável ao contribuinte a decisão proferida em primeira instância tornou-se definitiva.

Diante do exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso de ofício por perda de objeto (abaixo do limite de alçada).

– QUANTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO –

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Não há arguição de qualquer preliminar.

A discussão no presente litígio, como se pode verificar no Auto de Infração, se refere à falta de recolhimento de imposto de renda na fonte, que conforme a peça acusatória, o autuado (Petrobrás S/A), como responsável legal, deveria ter retido e recolhido sobre os pagamentos realizados ao escritório de advocacia B&M com sede no exterior, decorrentes de remessas de valores a título de pagamento relativos a contratos de prestação de assistência e de serviços técnicos sem transferência de tecnologia.

Em razão de o recorrente ter efetuado somente parte do recolhimento do imposto de renda na fonte devido e fora do prazo estipulado pelas normas legais, bem como, em razão de ter deixado de reter e recolher outra parte, a fiscalização efetuou o lançamento

cobrando, no seu entender, as penalidades previstas na legislação de regência. Ou seja, imposto, multa de ofício, juros de mora, juros de mora lançados de forma isolada (referente ao valor recolhido fora do prazo, sem juros de mora) e da multa isolada pelo recolhimento de imposto fora do prazo sem o acréscimo da multa de mora (excluída da exigência pela decisão de primeira instância e objeto de recurso de ofício).

Em resumo, a fiscalização dividiu as infrações em dois blocos, a saber:

(PRIMEIRO) – com relação à parcela em que há a concordância do autuado pela responsabilidade do recolhimento do tributo na fonte, ou seja, sobre a importância de R\$ 6.856.766,50, que originou um imposto de renda na fonte de R\$ 1.028.514,98, recolhido fora do prazo, já que o vencimento foi 30/06/2001 e 23/07/2001 e foi recolhido em 28/08/2003 (DARF fls. 152/153). Desta infração se originou o lançamento de duas irregularidades, quais sejam: (1) - a cobrança da multa de lançamento de ofício de 75% exigida de forma isolada em razão do pagamento após o vencimento do prazo previsto sem o acréscimo de multa de mora, e (2) – cobrança de juros de mora de forma isolada entre a data do vencimento e a data do efetivo pagamento (existe erro no quantum de juros acumulados cobrados o que será observado no decorrer deste voto). Observando, ainda, que a autoridade julgadora de primeira instância excluiu da exigência a multa isolada, conforme previsão legal.

(SEGUNDO) – com relação às parcelas em que não há a concordância do autuado pela responsabilidade do recolhimento do tributo na fonte, houve um lançamento normal de falta de recolhimento de IRRF, com devidos acréscimos legais. Ou seja, sobre as importâncias de imposto de renda na fonte de R\$ 294.905,19 (23/07/2001); R\$ 411,14 (25/09/2001); R\$ 96.650,55 (22/10/2001) e R\$ 119.725,05 (30/11/2001). Destas infrações se originou lançamento normal de imposto de renda retido na fonte pela falta do seu recolhimento, quais sejam: (1) - a cobrança do imposto (IRRF principal); (2) da multa de lançamento de ofício de 75% normal; e (3) – cobrança de juros de mora normais com base na Taxa Selic.

É de se observar, ainda, que consta dos autos que, em resposta ao Termo de início de Diligência recepcionado em 12/11/2003 (fls. 5), a PETROBRÁS esclarece que “a operação original de pagamentos aos referidos escritórios” pela BCLC “foi desfeita, efetuando-se o pagamento com recursos” do próprio contribuinte. Confirmando a operação, apresenta expediente datado de 26/11/2002 emitido pela B&M e destinado PETROBRÁS (fls. 139/1410, bem como extrato bancário, contendo o crédito relativo ao reembolso (fls. 148). Além disso, o contribuinte demonstra também o pagamento por ela efetivado, no valor de US\$ 1.974.290,59, equivalente a R\$ 6.856.766,50, bem como o recolhimento do IRRF devido na operação, no montante de R\$ 1.028.514,98, em 28/08/2003.

Após a análise dos fatos se verifica que a peça acusatória entende que o autuado contrariando os dispositivos legais emanados da legislação de regência deixou de reter o imposto de renda na fonte sobre os pagamentos realizados.

Não tenho nenhuma dúvida de que a matéria de mérito reside em se estabelecer o tratamento tributário aplicável às remessas para pagamento de serviços técnicos executados por residentes ou domiciliados no exterior, sem transferência de tecnologia.

Ora, segundo entendimento administrativo dominante, consolidado no ADN COSIT nº 01, de 2000, os pagamentos efetuados a residentes ou domiciliados no exterior a título de prestação de serviços técnicos profissionais sem transferência de tecnologia estão sujeitos à incidência de IRRF à alíquota de 25%, conforme disposto no art. 685, II, “a” do RIR/99, in verbis:

Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 0 (Normativo) COSIT nº 001, de 05 de janeiro de 2000

Dispõe sobre o tratamento tributário a ser dispensado às remessas decorrentes de contratos de prestação de assistência técnica e serviços técnicos sem transferência de tecnologia

O COORDENADOR-GERAL SUBSTITUTO DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições que lhe confere o art. 199, inciso IV, do Regimento Interno aprovado pela Portaria MF nº 227, de 3 de setembro de 1998, e tendo em vista o disposto nas Convenções celebradas pelo Brasil para Eliminar a Dupla Tributação da Renda e respectivas portarias regulando sua aplicação, no art. 98 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 e nos arts. 685, inciso II, alínea "a", e 997 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados que

I - As remessas decorrentes de contratos de prestação de assistência técnica e de serviços técnicos sem transferência de tecnologia sujeitam-se à tributação de acordo com o art. 685, inciso II, alínea "a", do Decreto nº 3.000, de 1999 II - Nas Convenções para Eliminar a Dupla Tributação da Renda das quais o Brasil é signatário, esses rendimentos classificam-se no artigo Rendimentos não Expressamente Mencionados, e, conseqüentemente, são tributados na forma do item I, o que se dará também na hipótese de a convenção não contemplar esse artigo III - Para fins do disposto no item I deste ato, consideram-se contratos de prestação de assistência técnica e de serviços técnicos sem transferência de tecnologia aqueles não sujeitos à averbação ou registro no Instituto Nacional da Propriedade Industrial - INPI e Banco Central do Brasil

De fato, da análise dos dispositivos legais observa-se que até janeiro de 2000 a Receita Federal vinha externando o entendimento de que as remessas para o exterior, decorrentes da prestação direta por não residentes de serviços sem transferência de tecnologia, enquadravam-se na disposição contida no artigo intitulado "Lucro das Empresas" (normalmente o artigo 7º) das convenções internacionais para evitar a dupla tributação da renda celebradas pelo Brasil.

De acordo com o dispositivo em questão, os lucros decorrentes de atividade exercida em um país contratante por uma empresa domiciliada em um outro país contratante são passíveis de tributação no Estado em que for domiciliada a empresa prestadora dos serviços. Entretanto, como visto, no primeiro item do supra transcrito ato declaratório resta consignada a afirmação de que as remessas ao exterior derivadas da prestação de serviços sem transferência de tecnologia se encontram submetidas à tributação pelo Imposto de Renda na Fonte, na forma do art. 685, II, "a", do Regulamento do Imposto de Renda.

Ademais, o próprio recorrente não discute a tributação em si, tanto é que procedeu recolhimentos de IRRF de forma parcial e fora do prazo, como já foi visto anteriormente.

Quanto a exigência dos juros de mora exigidos de forma isolada incidentes sobre a parcela do imposto de renda na fonte recolhido fora do prazo (o contribuinte só recolheu o principal, sem o acréscimo dos juros de mora), a sua inaplicabilidade estaria amparada no argumento chave de que a exigência não pode ser mantida porque padece de vício de ilegalidade, uma vez que a denúncia espontânea é um benefício legal outorgado pelo legislador tributário, voltado à exclusão da responsabilidade por infração, e a interpretação do artigo 138 do Código Tributário Nacional é muito clara e dela não podem restar dúvidas, ou seja, que a lei determina a exclusão da responsabilidade com o pagamento do tributo devido, não havendo penalidade imputada ao contribuinte, nem dos juros de mora, se houver espontaneidade de sua parte ao denunciar a infração cometida.

De nossa parte, não duvidando da dificuldade que o assunto oferta, entendemos que seja incontestável que o instituto da denúncia espontânea é uma oportunidade que a lei concede aos devedores de tributos para regularizarem sua situação, facilitando o trabalho da fiscalização.

Diz o Código Tributário Nacional, em seu Capítulo de Responsabilidade Tributária:

Art 138 - A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração (o destaque é nosso)

Parágrafo único - Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração

Da exegese do mandamento acima, verifica-se que tal dispositivo pertencente ao Código Tributário Nacional, que traça normas ou diretrizes à lei ordinária, prevê e estimula a denúncia espontânea pelo infrator, dispensando-o da penalidade estabelecida em lei.

Não existem dúvidas que, no caso concreto, o recorrente recolheu o tributo com atraso, porém antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com a infração. Entretanto, o fez sem o recolhimento dos juros de mora incidentes sobre o período de atraso.

É conclusivo que a razão não está com o recorrente, já que no nosso sistema tributário tem o princípio da legalidade como elemento fundamental para que flore o fato gerador de uma obrigação tributária, ou seja, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei, e no caso em questão a lei exige que o tributo seja recolhido com o acréscimo dos juros de mora, e essa exigência o contribuinte não cumpriu.

Sob pena de afronta aos princípios de hermenêutica legal que veda no intérprete distinguir onde o legislador não distingue, a autodenúncia exclui a responsabilidade da infração cometida, porém, não exclui a responsabilidade do recolhimento dos juros de mora.

Só posso concordar com a decisão de primeira instância no sentido que a interpretação do dispositivo em questão é muito clara e dela não podem restar dúvidas. A lei determina a exclusão da responsabilidade com o pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou seja, não haverá penalidade imputada ao contribuinte, além dos juros de mora, se houver espontaneidade de sua parte ao denunciar a infração cometida, já que sofrer uma penalidade significa a responsabilização do faltoso pela infração cometida e se o artigo 138 do CTN exclui a responsabilidade daquele que auto denuncia uma infração fiscal, logo não poderá o infrator confesso sofrer uma penalidade.

É evidente, que o artigo 138 do Código Tributário Nacional limita a responsabilidade nos casos de denúncia espontânea apenas para o pagamento do tributo devido e dos juros de mora, é de se ter desde logo como revogado qualquer dispositivo de lei que, à data da vigência do Código Tributário Nacional, diferentemente dispusesse para exigir também a multa de mora, já que quando o contribuinte procura a repartição antes de qualquer procedimento fiscal para sanar uma irregularidade que confessadamente praticou, no fundo presta um importante serviço ao fisco já que, nesta hipótese, não há necessidade de nenhuma ação fiscal para o recebimento do crédito tributário.

Contudo, é evidente nos autos do processo, que o suplicante recolheu somente o valor do tributo, sem os devidos juros de mora, neste caso em especial, entendendo inaplicável o art. 138 do Código Tributário Nacional, já que os juros de mora não foram recolhidos na época oportuna, tanto é que estão sendo cobrados de ofício neste lançamento a título de juros de mora exigidos de forma isolada.

Considera-se espontânea a denúncia que precede o início de ação fiscal, e eficaz quando acompanhada do recolhimento do tributo acrescido de juros de mora, se for o caso. Desta forma, o contribuinte, que denuncia espontaneamente, ao fisco, o seu débito fiscal em atraso, recolhendo somente o tributo devido, sem o acréscimo dos juros de mora, não encontra amparo no instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional - CTN.

No que se refere à multa isolada aplicada nos termos do artigo 44, inciso I, § 1º, item II, da Lei n.º 9.430, de 1996, relativo ao item 002 do Auto de Infração, ou seja, aplicação da multa de lançamento de ofício de 75% exigida de forma isolada, em virtude do recolhimento de imposto de renda na fonte após o vencimento do prazo legal, sem o recolhimento da multa de mora, entendo que a razão está com o recorrente e já foi excluída pela autoridade julgadora de primeira instância.

Quanto aos juros de mora lançado de forma isolada (item 003 do Auto de Infração), não prospera os argumentos do suplicante, já que é cabível, a partir de 1º de janeiro de 1997, os juros de mora previsto no artigo 61, § 3º, da Lei n.º 9.430, de 1996, exigidos isoladamente, sob o argumento do não recolhimento de débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, não pagos nos prazos previstos na legislação.

Assim, é cabível, a partir de 1º de janeiro de 1997, os juros de mora previsto no artigo 61, § 3º, da Lei n.º 9.430, de 1996, exigidos isoladamente, sob o argumento do não recolhimento de débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, não pagos nos prazos previstos na legislação.

Por outro lado, os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, recolhidos fora do prazo, serão acrescidos dos juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Assim sendo, observa-se às fls. 399/400, que a Taxa SELIC acumulada utilizada para o cálculo dos juros de mora exigidos de forma isolada, sobre o IRRF recolhido em atraso, somam 59,75% (fato gerador – 06/2001) e 58,25 (fato gerador – 23/07/2001). Por outro lado, observa-se às folhas 405/406, que a Taxa SELIC Acumulada utilizada para o cálculo do juros de mora sobre o imposto de renda na fonte não recolhido é de 57,25%

Ora, se os juros de mora exigidos de forma isolada, no índice de 58,25%, foram calculados tomando-se o período 23/07/2001 até 28/08/2003 (data do recolhimento do IRRF) e os juros de mora exigidos sobre o IRRF não recolhido, no índice de 57,25%, são relativos ao período de 23/07/2001 até 30/09/2004 (fls. 401 – Auto de Infração). Não tenho dúvidas de que existe algo incorreto nesses cálculos. Observa-se na nota de rodapé (fls. 399) que a Taxa SELIC acumulada utilizada foi até outubro de 2004, incorreto, portanto, o índice utilizado.

Assim, é necessário que se retifique os dados para que o cálculo dos juros de mora exigidos isoladamente fiquem restritos ao período compreendido entre os fatos geradores e o pagamento realizado (28/06/2001; 23/07/2001 e 28/08/2003).

Cabe, ainda, tecer alguns comentários sobre a aplicação da penalidade e dos acréscimos legais sobre a exigência do imposto de renda na fonte lançado no Auto de Infração em discussão.

Entende-se como procedimento fiscal à ação fiscal para apuração de infrações e que se concretize com a lavratura do ato cabível, assim considerado o termo de início de fiscalização, termo de apreensão, auto de infração, notificação, representação fiscal ou qualquer ato escrito dos agentes do fisco, no exercício de suas funções inerentes ao cargo. Tais atos excluíram a espontaneidade se o contribuinte deles tomar conhecimento pela intimação.

Os atos que formalizam o início do procedimento fiscal encontram-se elencados no artigo 7º do Decreto nº 70.235/72. Em sintonia com o disposto no artigo 138, parágrafo único do CTN, esses atos têm o condão de excluir a espontaneidade do sujeito passivo e de todos os demais envolvidos nas infrações que vierem a ser verificadas.

Em outras palavras, deflagrada a ação fiscal, qualquer providência do sujeito passivo, ou de terceiros relacionados com o ato, no sentido de repararem a falta cometida não exclui suas responsabilidades, sujeitando-os às penalidades próprias dos procedimentos de ofício. Além disso, o ato inaugural obsta qualquer retificação, por iniciativa do contribuinte e torna inelícit a consulta formulada sobre a matéria alcançada pela fiscalização.

Ressalte-se, com efeito, que o emprego da alternativa “ou” na redação dada pelo legislador ao artigo 138, do CTN, denota que não apenas a medida de fiscalização tem o condão de constituir-se em marco inicial da ação fiscal, mas, também, consoante reza o mencionado dispositivo legal, “qualquer procedimento administrativo” relacionado com a infração é fato deflagrador do processo administrativo tributário e da conseqüente exclusão de espontaneidade do sujeito passivo pelo prazo de 60 dias, prorrogável sucessivamente com

qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, na forma do parágrafo 2º, do art. 7º, do Dec. nº 70.235/72.

O entendimento, aqui esposado, é doutrina consagrada, conforme ensina o mestre FABIO FANUCCII em “Prática de Direito Tributário”, pág. 220:

O processo contencioso administrativo terá início por uma das seguintes formas:

1. pedido de esclarecimentos sobre situação jurídico-tributária do sujeito passivo, através de intimação a esse;

2. representação ou denúncia de agente fiscal ou terceiro, a respeito de circunstâncias capazes de conduzir o sujeito passivo à assunção de responsabilidades tributárias;

3 - autodenúncia do sujeito passivo sobre sua situação irregular perante a legislação tributária;

4. inconformismo expressamente manifestado pelo sujeito passivo, insurgindo-se ele contra lançamento efetuado

(.)

A representação e a denúncia produzirão os mesmos efeitos da intimação para esclarecimentos, sendo peças iniciais do processo que irá se estender até a solução final, através de uma decisão que as julgam procedentes ou improcedentes, com os efeitos naturais que possam produzir tais conclusões

No mesmo sentido, transcrevo comentário de A.A. CONTRERAS DE CARVALHO em “Processo Administrativo Tributário”, 2ª Edição, págs. 88/89 e 90, tratando de Atos e Termos Processuais:

Mas é dos atos processuais que cogitamos, nestes comentários. São atos processuais os que se realizam conforme as regras do processo, visando dar existência à relação jurídico-processual. Também participa dessa natureza o que se pratica à parte, mas em razão de outro processo, do qual depende. No processo administrativo tributário, integram essa categoria, entre outros, a) o auto de infração; b) a representação, c) a intimação e d) a notificação

(.)

Mas, retornando a nossa referência aos atos processuais, é de assinalar que, se o auto de infração é peça que deve ser lavrada, privativamente, por agentes fiscais, em fiscalização externa, já no que concerne às faltas apuradas em serviço interno da Repartição fiscal, a peça que a documenta é a representação. Note-se que esta, como aquela, é peça básica do processo fiscal (...)

Portanto, o Auto de Infração deverá conter, entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável, a sua ausência implicará na invalidade do lançamento. A falta ou

insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais.

É de se esclarecer, que a infração fiscal independe da boa fé do contribuinte, entretanto, a penalidade deve ser aplicada, sempre, levando-se em conta a ausência de má-fé, de dolo, e antecedentes do contribuinte. A multa que excede o montante do próprio crédito tributário, somente pode ser admitida se, em processo regular, nos casos de minuciosa comprovação, em contraditório pleno e amplo, nos termos do artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, restar provado um prejuízo para fazenda Pública, decorrente de ato praticado pelo contribuinte.

Por outro lado, a vedação de confisco estabelecida na Constituição Federal de 1988, é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional. Além disso, é de se ressaltar, mais uma vez, que a multa de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei, é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal, não cabendo às autoridades administrativas estendê-lo.

Assim, as multas são devidas, no lançamento de ofício, em face da infração às regras instituídas pela legislação fiscal não declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, cuja matéria não constitui tributo, e sim de penalidade pecuniária prevista em lei, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no art. 150, IV da CF, não conflitando com o estatuído no art. 5º, XXII da CF, que se refere à garantia do direito de propriedade. Desta forma, o percentual de multa mantido pela decisão de primeira instância está de acordo com a legislação de regência, já que a bem da verdade os Membros daquele Colegiado tão-somente desqualificaram a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Da mesma forma, não vejo como se poderia acolher o argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal da taxa SELIC aplicada como juros de mora sobre o débito exigido no presente processo com base na Lei n.º 9.065, de 20/06/95, que instituiu no seu bojo a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia de Títulos Federais (SELIC).

É meu entendimento, acompanhado pelos pares desta Quarta Câmara, que quanto à discussão sobre a inconstitucionalidade de normas legais, os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

No sistema jurídico brasileiro, somente o Poder Judiciário pode declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, através do chamado controle incidental e do controle pela Ação Direta de Inconstitucionalidade.

No caso de lei sancionada pelo Presidente da República é que dito controle seria mesmo incabível, por ilógico, pois se o Chefe Supremo da Administração Federal já fizera o controle preventivo da constitucionalidade e da conveniência, para poder promulgar a lei, não seria razoável que subordinados, na escala hierárquica administrativa, considerasse inconstitucional lei ou dispositivo legal que aquele houvesse considerado constitucional.

Exercendo a jurisdição no limite de sua competência, o julgador administrativo não pode nunca ferir o princípio de ampla defesa, já que esta só pode ser apreciada no foro próprio.

Se verdade fosse, que o Poder Executivo deva deixar aplicar lei que entenda inconstitucional, maior insegurança teriam os cidadãos, por ficarem à mercê do alvedrio do Executivo.

O poder Executivo haverá de cumprir o que emana da lei, ainda que materialmente possa ela ser inconstitucional. A sanção da lei pelo Chefe do Poder Executivo afasta - sob o ponto de vista formal - a possibilidade da arguição de inconstitucionalidade, no seu âmbito interno. Se assim entendesse, o chefe de Governo vetá-la-ia, nos termos do artigo 66, § 1º da Constituição. Rejeitado o veto, ao teor do § 4º do mesmo artigo constitucional, promulgue-a ou não o Presidente da República, a lei haverá de ser executada na sua inteireza, não podendo ficar exposta ao capricho ou à conveniência do Poder Executivo. Faculta-se-lhe, tão-somente, a propositura da ação própria perante o órgão jurisdicional e, enquanto pendente a decisão, continuará o Poder Executivo a lhe dar execução. Imagine-se se assim não fosse, facultando-se ao Poder Executivo, através de seus diversos departamentos, desconhecer a norma legislativa ou simplesmente negar-lhe executoriedade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.

A evolução do direito, como quer o suplicante, não deve pôr em risco toda uma construção sistêmica baseada na independência e na harmonia dos Poderes, e em cujos princípios repousa o estado democrático.

Não se deve a pretexto de negar validade a uma lei pretensamente inconstitucional, praticar-se inconstitucionalidade ainda maior consubstanciada no exercício de competência de que este Colegiado não dispõe, pois que deferida a outro Poder.

Ademais, matéria já pacificada no âmbito administrativo, razão pela qual o Presidente do Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a condensação da jurisprudência predominante neste Conselho, conforme o que prescreve o art. 30 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC), aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, providenciou a edição e aprovação de diversas súmulas, que foram publicadas no DOU, Seção I, dos dias 26, 27 e 28 de junho de 2006, vigorando para as decisões proferidas a partir de 28 de julho de 2006.

Para o caso dos autos (inconstitucionalidade e Taxa Selic) aplicam-se as Súmulas: “O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº 2)” e “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 (Súmula 1º CC nº 4).”

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário para que o cálculo dos juros de mora exigidos isoladamente fiquem restritos ao período compreendido entre os fatos geradores e o pagamento realizado (28/06/2001; 23/07/2001 e 28/08/2003).

Nelson Mallmann



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
2ª CAMARA/2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº: **18471.001601/2004-91** ✓

Recurso nº: **164.675** ✓

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº **2202-00.602**. ✓

Brasília/DF, 26 JUL 2010

EVELINE COÊLHO DE MELO THOMAR
Chefe da Secretaria
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- () Apenas com Ciência
() Com Recurso Especial
() Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional