



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

Processo nº 19515.004297/2003-61
Recurso nº 163.750 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.350 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de outubro de 2009
Matéria IRRF - Rendimentos de domiciliados na exterior
Recorrente BWU VÍDEO LTDA.
Recorrida 6ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Período de apuração: 19/06/1998 a 18/06/2003

NULIDADE. DISPOSIÇÃO LEGAL INFRINGIDA.

O erro ou a deficiência no enquadramento legal da infração cometida não acarreta a nulidade do auto de infração, quando restar comprovada a não ocorrência da preterição do direito de defesa, dada a descrição dos fatos contida no auto de infração e as alegações apresentadas na defesa.

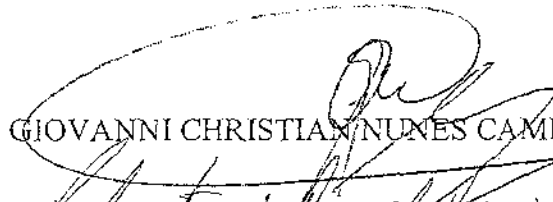
IRRF. CONTRATO DE OPERAÇÃO DE CRÉDITO NO EXTERIOR. REDUÇÃO DO TRIBUTO. ART. 9º, § 1º DO DECRETO-LEI Nº 1.351/74.

A competência para “determinar a percentual de redução do imposto ou o do benefício pecuniário, os prazos em que se aplicam, bem como quais as modalidades de financiamentos e empréstimos, respectivos prazos e categorias de tomadores alcançados” era do Conselho Monetário Nacional, nos termos do disposto no art. 9º, § 1º do Decreto-Lei nº 1.351/74. Por este motivo, a Circular Bacen nº 2.661/96 extrapolou da competência daquele órgão ao condicionar a fruição da redução de 100% da alíquota ao prazo médio de amortização do capital estrangeiro em 96 meses.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os Membros do Colegiado, por maioria de votos, em ACOLHER a preliminar de nulidade do lançamento por ausência de base legal para a exigência. Vencidos os Conselheiros Núbia Matos Moura (Relatora) e Rubens Mauricio Carvalho. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti.


GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS – Presidente


ROBERTA DE AZÉREDO FERREIRA PAGETTI – Redatora designada

EDITADO EM: 15/04/2010

Participaram, ainda, da sessão de julgamento os conselheiros: Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Marcelo Magalhães Peixoto (Suplente convocado).

Relatório

BWU Vídeo Ltda, já qualificada nos autos, inconformada com a decisão de primeiro grau, prolatada pelos Membros da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP I, mediante Acórdão DRJ/SPOI nº 16-11.678, de 23/11/2006, fls. 205/214, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário, fls. 223/237.

Mediante Auto de Infração, fls. 123/130, formalizou-se exigência de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), no valor total de R\$ 5.572.049,06, incluindo multa de ofício e juros de mora, estes últimos calculados até 31/10/2003.

A infração apurada pela autoridade fiscal, detalhada no Auto de Infração e no Termo de Verificação Fiscal, fls. 115/120, foi falta de recolhimento do imposto de renda na fonte sobre rendimentos de residentes ou domiciliados no exterior. A contribuinte captou no exterior empréstimo, em 24/12/1996, no valor de US\$ 30.000.000,00, que foi amortizado em prazo médio ponderado inferior a 96 meses, ou seja, 46 meses, sem a devida retenção e recolhimento do imposto de renda incidente sobre o pagamento dos juros.

Inconformada com a exigência, a contribuinte apresentou impugnação, fls. 133/139, que se encontra assim resumida no Acórdão recorrido:

12.1. Pugna pelo reconhecimento do erro na capitulação legal da infração, visto que o art. 2º da Lei nº 9.481/1997 não pode ser aplicado aos contratos em vigor em 31/12/1996.

12.2. Ademais, as Resoluções do Conselho Monetário Nacional nº 644/1980 e nº 1.853/1991, aplicáveis ao contrato ora analisado pela fiscalização, não fixam qualquer prazo para amortização das operações em exame, bastando, para o gozo da redução de alíquota do IRRF para zero, que o mutuário adote um dos instrumentos de captação de recursos indicados. Desta feita, entende ter respeitado as exigências da legislação tributária, visto que optou pela colocação dos chamados "Fixed Rate Notes".

12.3. Por fim, alega que não realizou apenas uma operação de empréstimo, mas sim, várias delas, mediante colocação de não apenas uma, mas várias FRN. Assim, ao contrário do que afirma



a autoridade fiscal, a impugnante não amortizou parcialmente uma única dívida, mas recomprou uma determinada quantidade dos títulos colocados junto a terceiros, extinguindo integralmente a obrigação neles consignada, sem prejuízo dos demais títulos, que continuam em poder dos investidores.

12.4 Adiante, assevera que recolheu indevidamente o IRRF assinalado pela fiscalização.

12.5. Requer, com base no que foi exposto, a anulação do auto de infração. Pede a produção de todos os meios de prova admitidos em direito, em especial, a documental e a realização de diligência.

A DRJ São Paulo/SP I julgou, por unanimidade de votos, procedente o lançamento e os fundamentos da decisão recorrida estão consubstanciados na seguinte ementa:

JUROS AUFERIDOS NO PAÍS POR RESIDENTES NO EXTERIOR. ISENÇÃO CONDICIONADA À AMORTIZAÇÃO NO PRAZO MÉDIO MÍNIMO DE 96 MESES.

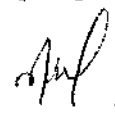
Estando o benefício fiscal condicionado a que o prazo médio de amortização corresponda a, no mínimo, 96 meses, cada amortização de capital ocorrida em operação de empréstimo representada por "Fixed Rate Notes" deve ter o prazo de permanência do capital em solo pátrio ponderada para a obtenção do prazo médio de amortização daquela operação. Portanto, quando não é observado o prazo médio mínimo estabelecido, há que efetuar a cobrança do IRRF.

Cientificada da decisão de primeira instância, por via postal, em 09/05/2007, Aviso de Recebimento – AR, fls. 215, a contribuinte apresentou, em 06/06/2007, Recurso Voluntário, fls. 223/237, no qual reproduz e reforça as alegações e argumentos da impugnação, acrescentado o que se segue:

Decadência – A recorrente foi notificada do Auto de Infração em 21/11/2003, ou seja, quando transcorridos cinco anos do termo fatal para o lançamento dos valores pretensamente exigidos no período de junho a outubro de 1998.

Das normas aplicáveis ao caso dos autos – Dado que o empréstimo foi contraído em dezembro de 1996 as normas aplicáveis ao caso são as Resoluções nºs. 644 e 1.853, de 22 de outubro de 1980. A Circular do Banco Central do Brasil (Bacen) nº 2.661, de 8 de fevereiro de 1996, que estabeleceu o prazo mínimo de 96 meses para a fruição do benefício de alíquota zero para o cálculo do IRRF sobre juros remetidos ao exterior não tem validade, pois a competência para legislar sobre o assunto era do Conselho Monetário Nacional (CMN) e não do Bacen.

Considerando inexistir norma editada pelo CMN que condicionasse o gozo do benefício da alíquota zero do IRRF sobre juros remetidos ao exterior em razão dos contratos de colocação de Fixed Rates Notes (FRN), incabível a aplicação das restrições previstas em qualquer Circular do Bacen até o advento da Lei nº 9.430, de 1996.



É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira NÚBIA MATOS MOURA

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

A contribuinte suscita no recurso a nulidade do lançamento, alegando que houve erro na capitulação da infração. Nesse sentido afirma que a operação de crédito externo foi contratada em 1996, de modo que o inciso IX do art. 1º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, dispositivo mencionado pela autoridade fiscal no enquadramento da infração, não se aplica ao caso, conforme disposto no art. 2º da mesma Lei.¹

É bem verdade que o inciso IX do art. 1º da Lei nº 9.481, de 1997, não se aplica ao caso em concreto, entretanto, aos contratos celebrados em 1996 aplica-se a legislação vigente à época, a saber: Decreto-lei nº 1.351, de 24 de outubro de 1974; Decreto-lei nº 1.411, de 31 de julho de 1975 e Circular Bacen nº 2.661, de 8 de fevereiro de 1996, que foram devidamente mencionadas no Termo de Verificação Fiscal.

Decreto-lei nº 1.351, de 1974

Art. 9º Atendendo ao interesse da política financeira e cambial, o Conselho Monetário Nacional poderá reduzir o imposto de renda incidente sobre juros, comissões, despesas e descontos remetidos, creditados, pagos ou entregues a residentes ou domiciliados no exterior ou, alternativamente, conceder benefícios pecuniários em favor de tomadores de financiamentos externos para importação e de empréstimos em moeda estrangeira, estabelecidos no país. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 1.411, de 1975)

§ 1º Competirá ao Conselho Monetário Nacional determinar o percentual da redução do imposto ou o do benefício pecuniário, os prazos em que se aplicam, bem como quais as modalidades de financiamentos e empréstimos, respectivos prazos e categorias de tomadores alcançados. (Incluído pelo Decreto-lei nº 1.411, de 1975)

Circular Bacen nº 2.661, de 1996

A Diretoria do Banco Central do Brasil, em sessão realizada em 08.02.96, com base no disposto no art. 9º da Lei nº 4.595, de 31.12.64, e tendo em vista as disposições da Lei nº 4.131, de 03.09.62, modificada pela lei nº 4.390, de 29.08.64,

¹ Art. 1º Relativamente aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1997, a alíquota do imposto de renda na fonte incidente sobre os rendimentos auferidos no País, por residentes ou domiciliados no exterior, fica reduzida para zero, nas seguintes hipóteses: (Alterado pela Lei nº 9.532, de 10.12.97)

(...)

XI - juros e comissões relativos a créditos obtidos no exterior e destinados ao financiamento de exportações.

(...)

Art. 2º Aos contratos em vigor em 31 de dezembro de 1996, relativos às operações relacionadas no artigo anterior, aplica-se o tratamento tributário da legislação vigente àquela data.



4

regulamentadas pelo Decreto nº 55.762, de 17.02.65, e das Resoluções nº 63, de 21.08.67, nº 64, de 23.08.67, nº 125, de 12.09.69, nº 644, de 22.10.80, e nº 1.853, de 31.07.91, DECIDIU:

(...)

Art. 2º O prazo médio de amortização das operações de empréstimos externos mediante lançamento de títulos no exterior, regulamentadas pela Circular nº 2.384, de 23.11.93, para fins de redução do imposto de renda incidente sobre as remessas de juros, comissões e despesas é, no mínimo, de 96 (noventa e seis) meses. (grifei)

E mais, das alegações suscitadas pela defesa na impugnação e no recurso infere-se que a contribuinte tem pleno conhecimento da infração apurada pela autoridade fiscal, de sorte que se conclui pela não-ocorrência de preterição do direito de defesa da contribuinte e, por consequência, pelo afastamento da preliminar de nulidade argüida.

A recorrente suscita, também, a validade da Circular Bacen nº 2.661, de 1996, que estabeleceu o prazo mínimo de 96 meses para a fruição do benefício de alíquota zero para o cálculo do IRRF sobre juros remetidos ao exterior. Afirma que a competência para legislar sobre o assunto era do Conselho Monetário Nacional (CMN) e não do Bacen.

De pronto, importa esclarecer que a autoridade administrativa, por força de sua subordinação ao poder vinculado ou regrado, deve limitar-se à aplicação das normas, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da legalidade das mesmas.

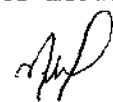
O Princípio da Legalidade, previsto no artigo 37 da Constituição Federal, exige que o agente público fique inteiramente preso ao enunciado do dispositivo legal, não podendo dele se afastar, sob pena de violação ao próprio texto da Carta Magna.

Portanto, não obstante o que a defesa traz em seu recurso, ressalte-se, mais uma vez, os estreitos limites a que se encontra adstrito o julgador administrativo na apreciação da matéria em tela, razão pela qual não será feito aqui exame da legalidade da Circular Bacen nº 2.661, de 1996.

Deve-se, ainda, examinar a arguição, suscitada pela defesa, de decadência do crédito tributário, correspondente aos fatos geradores ocorridos no período de junho a outubro de 1998, na data do lançamento.

Registre-se, de plano, que a regra de incidência de cada tributo é que vai definir a sistemática de seu lançamento, com reflexo, naturalmente, na contagem do prazo decadencial estipulado na Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

Nesse sentido, para efeito de contagem desse prazo, os tributos, de modo geral, submetem-se ou ao prazo de 05 (cinco) anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, inciso I), ou ao mesmo prazo de 05 (cinco) anos, desta feita a contar da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do mesmo Código, o qual consagra o prazo decadencial para os tributos submetidos ao lançamento por homologação.



Embora o prazo decadencial do Imposto de Renda atrele-se, regra geral, ao prazo de 05 (cinco) anos estabelecido pelo art. 173, inciso I do CTN; vem-se assentando na jurisprudência administrativa que o referido tributo subsume-se, também, em determinados casos ao lançamento por homologação, desde que atendidos os requisitos do art. 150, § 4º do CTN.

No meu entendimento, que difere da jurisprudência majoritária, considero que os requisitos do art. 150, § 4º do CTN são atendidos na medida que o tributo amolda-se à sistemática de lançamento por homologação e, o contribuinte, também, tenha efetuado o pagamento antecipado do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa.

Assim, pode-se concluir que o prazo decadencial do Imposto sobre a Renda deve ser contado da seguinte forma:

(i) ocorrido o pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;

(ii) não ocorrendo o pagamento antecipado ou se comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o disposto no inciso I do art. 173, do CTN;

No caso em tela, cuida-se de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte, sobre rendimentos de residentes ou domiciliados no exterior, de modo que a tributação é definitiva, ou seja, exclusiva de fonte e amolda-se perfeitamente a sistemática do lançamento por homologação.

Do Termo de Verificação Fiscal infere-se que a contribuinte, relativamente à operação que deu causa ao lançamento, recolheu parcialmente o imposto devido, conforme Darf, fls. 31, nos valores de R\$ 699.125,06 e R\$ 24.482,70, cujas datas de pagamento foram 23/11/1998 e 10/02/1999, respectivamente. Ocorreu, portanto, a antecipação do pagamento, de modo que se deve aplicar, para a contagem do prazo decadencial, o previsto no § 4º do art. 150 do CTN.

O lançamento foi cientificado à contribuinte em 21/11/2003, fls. 128, de sorte que os fatos geradores ocorridos em 19/06/1998 e 16/09/1998 já se encontravam alcançados pela decadência na data do lançamento.

Nestes termos, acata-se a preliminar de decadência suscitada pela defesa, relativamente aos fatos gerados ocorridos em 19/06/1998 e 16/09/1998.

Por fim, a recorrente afirma que não realizou apenas uma operação de empréstimo, mas sim, várias delas, mediante colocação de várias *Fixed Rate Notes* - *FRN*. Esclarece, ainda, que recomprou uma determinada quantidade dos títulos colocados junto a terceiros, extinguindo integralmente a obrigação neles consignada, sem prejuízo dos demais títulos, que continuam em poder dos investidores.

A prevalecer a alegação suscitada pela defesa teríamos a seguinte implicação: o imposto de renda retido na fonte incidente sobre os juros recebidos por residentes no exterior, seria proporcional aos juros correspondentes as *FRN* antecipadamente amortizadas e não sobre a totalidade dos juros remetidos ao exterior, conforme exigido no presente lançamento. Tal fato ocorreria em virtude de os juros serem devidos semestralmente.

Vê-se, portanto, que a lide reside sobre o conceito de prazo médio de amortização aplicável às operações de empréstimos, com captação de recursos no mercado



externo mediante emissão de *FRN*, para fins de fruição do benefício fiscal, que consiste em alíquota zero de imposto de renda sobre os juros recebidos pelos residentes no exterior.

A operação de empréstimo, que deu causa ao lançamento, foi devidamente registrada no Banco Central do Brasil, conforme Certificado de Registro nº 241/33464, fls. 58/61, e o pagamento do principal está previsto para ocorrer dentro de 8 anos, ou seja, 96 meses. Contratado o empréstimo, em princípio os pagamentos alusivos aos juros, comissões, despesas e descontos decorrentes da colocação dos títulos fariam jus à alíquota favorecida de zero por cento do imposto de renda, porque materializada a hipótese contemplada na Circular Bacen nº 2.661, de 1996, qual seja, permanência no Brasil dos recursos capitalizados pelo prazo mínimo de 96 meses.

A razão da polêmica é que, em função do exercício da opção *call* (antecipação de vencimento do principal pelo devedor) a recorrente amortizou parcialmente a operação. Para a autoridade fiscal, as amortizações parciais, por envolver quitação do principal, reduziram o prazo médio de amortização para menos de 96 meses, subtraindo assim o direito à isenção (alíquota zero) sobre o valor integral da operação. Já a recorrente entende que a mera ocorrência da opção *call* parcial, não é fato suficiente para que se exija o IRRF incidente sobre a totalidade das remessas de juros ao exterior, mas tão-somente sobre um valor proporcional aos valores liquidados. Ressalte-se que em razão de tal entendimento a recorrente recolheu o IRRF sobre os juros proporcionais às parcelas antecipadas.

A questão a ser respondida, portanto, é se a operação deve ser tratada de forma integral para fins tributários, como entende a autoridade fiscal, ou se pode uma única operação de crédito receber dois tratamentos diversos, sendo um para a parte dos juros correspondente ao capital amortizado e outro para a parte dos juros correspondente ao capital ainda em aberto, como defende a contribuinte.

Trata-se, sem dúvida, de situação regida pelo art. 111 do CTN, *in verbis*:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I – suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II – outorga de isenção;

Como se vê, tratando-se de benefício fiscal – alíquota zero – que implica isenção de imposto, deve se dar à lei interpretação literal. Por essa razão, não se pode perder de vista a ênfase que o legislador deu à condição: *O prazo médio de amortização das operações de empréstimos externos (...) é, no mínimo, de 96 (noventa e seis) meses.*

Ora, é inequívoco que a intenção do legislador foi a manutenção de divisas no País, incentivando o capital de longo prazo em detrimento do capital puramente especulativo, por ser este sujeito a um maior grau de volatilidade. Entretanto, está claro também que a intenção do legislador foi premiar com a dispensa do tributo tão-somente aquelas operações que, consideradas em seu todo, tenham prazo médio de permanência do capital em solo pátrio superior a 96 meses.

O legislador, ciente da praxe de se inserir nos contratos de empréstimos externos cláusulas *put-option* e *call-option*, cujo exercício tem o efeito de antecipar o termo



originalmente aprazado para a liquidação do capital, condicionou à fruição do benefício fiscal a necessidade de que o prazo médio de amortização fosse de 96 meses.

Com efeito, caso a intenção do legislador fosse de se referir a uma operação específica, desnecessário seria falar em prazo médio de amortização, dado que a liquidação necessariamente ocorreria em um único pagamento.

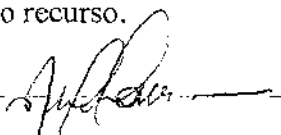
Ora, se fosse para considerar isoladamente cada *FRN*, com vistas a constatar se a amortização ocorreu antes ou depois de 96 meses, com certeza o legislador não teria utilizado a expressão “prazo médio”, por totalmente desnecessário e ilógico.

Se a norma reportou-se de forma expressa a prazo médio de amortização, é porque considerou a hipótese de uma mesma operação ter seu capital liquidado em, no mínimo, duas oportunidades distintas, de sorte a ser possível, cotejando as datas respectivas, estabelecer entre elas um prazo médio a ser considerado para fins de fruição do benefício fiscal, devendo esse prazo médio corresponder, no mínimo, a 96 meses.

A toda evidência, a argumentação da recorrente é insubsistente porque, ao considerar de forma isolada cada uma das *FRN*, não se compatibiliza com o conceito de prazo médio, que se refere ao conjunto das *FRN* lançadas no mercado externo, em razão de o empréstimo, tomado no exterior, no valor total de US\$ 30.000.000,00, devidamente registrado no Banco Central do Brasil.

Forçoso, portanto, reconhecer que o lançamento procede porque, ao se cotejar as diversas amortizações, conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal, o prazo médio de amortização da operação é inferior àquele necessário para o gozo da alíquota zero.

Ante o exposto, voto por acolher a preliminar de decadência, relativamente aos fatos geradores ocorridos em 19/06/1998 e 16/09/1998, rejeitar as demais preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.


NÚBIA MATOS MOURA, Relatora.



Voto Vencedor

Conselheira ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI

Em que pese o brilhantismo do voto proferido pela Ilma. Conselheira Relatora, e o profundo respeito que tenho por ela, tomo a liberdade discordar de seu entendimento acerca da validade da Circular Bacen nº 2.661, de 1996.

Esta questão suscitada pela Recorrete pode ser bem resumida através do seguinte trecho, extraído do voto vencido:

A contribuinte suscita no recurso a nulidade do lançamento, alegando que houve erro na capitulação da infração. Nesse sentido afirma que a operação de crédito externo foi contratada em 1996, de modo que o inciso IX do art. 1º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, dispositivo mencionado pela autoridade fiscal no enquadramento da infração, não se aplica ao caso, conforme disposto no art. 2º da mesma Lei.

A Recorrente suscitou a nulidade do lançamento ao entendimento de que o enquadramento legal constante do Auto de Infração não seria aplicável à hipótese, já que os contratos que ensejaram a exigência do IRRF e questão foram celebrados em 1996, quando o fundamento legal da infração era uma norma de 1997.

De acordo como entendimento da Relatora, porém, esta falha do Auto de Infração, não implicaria na nulidade do lançamento, já que outras normas (vigentes em 1996) dispunham de forma idêntica à norma que fundamentou o lançamento. Eis o seu entendimento, *verbis*:

É bem verdade que o inciso IX do art. 1º da Lei nº 9.481, de 1997, não se aplica ao caso em concreto, entretanto, aos contratos celebrados em 1996 aplica-se a legislação vigente à época, a saber: Decreto-lei nº 1.351, de 24 de outubro de 1974; Decreto-lei nº 1.411, de 31 de julho de 1975 e Circular Bacen nº 2.661, de 8 de fevereiro de 1996, que foram devidamente mencionadas no Termo de Verificação Fiscal.

De fato, estas normas contêm previsão de exigência idêntica àquela que ensejou a lavratura do Auto de Infração aqui em análise.

Porém, como bem salientado pela própria Recorrente, até o ano de 1997 a exigência em questão não decorria de lei, mas sim de ato do Banco Central do Brasil, o qual, de acordo com sua defesa, teria extrapolado sua competência.

Esta questão, porém, foi rechaçada pelo voto vencido, ao entendimento de que:

A recorrente suscita, também, a validade da Circular Bacen nº 2.661, de 1996, que estabeleceu o prazo mínimo de 96 meses para a fruição do benefício de alíquota zero para o cálculo do IRRF sobre juros remetidos ao exterior. Afirma que a

B

competência para legislar sobre o assunto era do Conselho Monetário Nacional (CMN) e não do Bacen.

De pronto, importa esclarecer que a autoridade administrativa, por força de sua subordinação ao poder vinculado ou regrado, deve limitar-se à aplicação das normas, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da legalidade das mesmas.

O Princípio da Legalidade, previsto no artigo 37 da Constituição Federal, exige que o agente público fique inteiramente preso ao enunciado do dispositivo legal, não podendo dele se afastar, sob pena de violação ao próprio texto da Carta Magna.

Portanto, não obstante o que a defesa traz em seu recurso, ressalte-se, mais uma vez, os estreitos limites a que se encontra adstrito o julgador administrativo na apreciação da matéria em tela, razão pela qual não será feito aqui exame da legalidade da Circular Bacen nº 2.661, de 1996.

Com efeito, correto o entendimento de que o julgador administrativo está restrito à aplicação das leis em julgamentos como este. A matéria, aliás, já foi objeto de Sumula pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, segundo a qual: “O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.” (Sumula nº 2).

Porém, este entendimento trata da aplicação de leis propriamente ditas, o que não se aplica quando se trata de normas hierarquicamente inferiores (como Circulares, Instruções Normativas ou Portarias), as quais impliquem em violação à lei ordinária.

Este entendimento é bem esposado através do seguinte julgado:

(...)

*CORRETORAS DE SEGURO – CIRCULAR SUSEP –
LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA – as regras estabelecidas pela
Superintendência de Seguros Privados, que colidam com a
legislação tributária, deverão ser afastadas prevalecendo esta
em relação àquelas.*

(...)

(Ac. nº 101-95.368, Rel. Cons. Caio Marcos Candido, julgado em 23.01.2006)

Assim, a despeito de não caber a este órgão julgador a análise de eventual inconstitucionalidade de lei, cabe a ele a análise de eventual ilegalidade decorrente de ato que colida com disposição de lei tributária.

Por isso deve ser analisada aqui a alegação da Recorrente no sentido de que a Circular do Banco Central que estipulou o prazo mínimo de 96 meses para a fruição do benefício de alíquota zero para o cálculo do IRRF sobre juros remetidos ao exterior extrapolou a competência daquele órgão para tanto.

Com efeito, o Decreto-lei nº 1.351, de 24 de outubro de 1974 assim dispunha:

(...)

Art. 9º. Atendendo ao interesse da política financeira e cambial, o Conselho Monetário Nacional poderá reduzir o imposto de renda incidente sobre juros, comissões, despesas e descontos remetidos, creditados, pagos ou entregues a residentes ou domiciliados no exterior ou, alternativamente, conceder benefícios pecuniários em favor de tomadores de financiamentos externos para importação e de empréstimos de moeda estrangeira, estabelecidos no país.

§ 1º. Competirá ao Conselho Monetário Nacional determinar o percentual de redução do imposto ou o do benefício pecuniário, os prazos em que se aplicam, bem como quais as modalidades de financiamentos e empréstimos, respectivos prazos e categorias de tomadores alcançados.

(...)

(sem destaques no original)

Com base nesta delegação, o Conselho Monetário Nacional editou a Resolução nº 644, de 1980, por meio da qual decidiu:

I - Reduzir em 100% (cem por cento) o valor do imposto de renda que incida sobre remessa de juros, comissões e despesas decorrentes de colocações no exterior, previamente autorizadas pelo Banco Central, de títulos de crédito internacionalmente conhecidos como "commercial papers".

Desta Resolução fica claro que não há nenhuma condição imposta à referida redução de alíquota. Porém, o Banco Central do Brasil elaborou as Cartas Circulares nº 2.747/92, 2.269/92, 2.372/93 e 2.546/95, e 2.661, de 8 de fevereiro de 1996. Esta última, que nos interessa no caso vertente, assim dispunha:

(...)

Art. 2º O prazo médio de amortização das operações de empréstimos externos mediante lançamento de títulos no exterior, regulamentadas pela Circular nº 2.384, de 23.11.93, para fins de redução do imposto de renda incidente sobre as remessas de juros, comissões e despesas é, no mínimo, de 96 (noventa e seis) meses.

Art. 3º O prazo estabelecido no artigo precedente, para fins de redução do imposto de renda incidente sobre as remessas de juros, comissões e despesas, também se aplica às operações de empréstimos externos mediante lançamento de "commercial paper".

(...)

Decorre daí que as condições para o benefício da alíquota zero em questão foram realmente impostas pelo Banco Central, quando o mesmo não tinha competência para fazê-lo, já que, nos termos do disposto no Decreto-lei nº 1.351/74, tal competência era do Conselho Monetário Nacional.

Há que se ressaltar que a matéria já foi apreciada pelo Eg. STJ, oportunidade em que os membros da C. 1ª Turma daquela Corte decidiram pela ilegalidade da referida Circular, ao entendimento de que o Banco Central não teria competência para impor uma restrição não contida em lei (limitar a fruição do benefício da alíquota zero aos contratos cujo prazo fosse inferior a 96 meses).

Do voto proferido pelo Exmo. Sr. Ministro Francisco Falcão (relator) por ocasião do julgamento do REsp nº 687.195 é possível extrair os seguintes trechos:

(...)

Ocorre que o art. 9º do Decreto-Lei nº 1.351/74, com a redação alterada pelos Decretos-Leis nºs 1.411/75 e 1.725/79, atribuiu competência ao Conselho Monetário Nacional para determinar o percentual da redução do referido tributo, em hipóteses de remessas ao exterior semelhantes à presente.

Encontra-se aqui o cerne da controvérsia a ser, finalmente, dirimida por esta Corte.

É que o Conselho Monetário Nacional editou a Resolução nº 644, de 22.10.1980, no sentido de:

"I - Reduzir em 100% (cem por cento) o valor do imposto de renda que incida sobre remessa de juros, comissões e despesas decorrentes de colocações no exterior, previamente autorizadas pelo Banco Central, de títulos de crédito internacionalmente conhecidos como "commercial papers"."

Posteriormente, o Conselho Monetário Nacional, por assim dizer, subdelegou a competência a si outorgada pelo aludido art. 9º do Decreto-Lei nº 1.351/74, ao Banco Central do Brasil, que veio a elaborar as Cartas Circulares nºs 2.747/92, 2.269/92, 2.372/93 e 2.546/95.

Estas Cartas-Circulares, em resumo, disciplinaram as condições para que as empresas, como a Impetrante, pudessem usufruir do benefício da redução do Imposto de Renda. In casu, a Carta-Circular nº 2.372/93 impôs orientação condicional no sentido de que somente haveria redução do Imposto de Renda, previsto na Resolução nº 644/80 do Conselho Monetário Nacional, se houvesse período médio de amortização do capital estrangeiro por 96 (noventa e seis) meses.

Feitas essas considerações, a meu ver, e data maxima venia, dos entendimentos contrários, o v. Acórdão recorrido não está a merecer reparos.

(...)

Dentro de sua atribuição, como antes transcrito, o Conselho Monetário Nacional elaborou a Resolução nº 644/80, reduzindo em 100% (cem por cento) o valor do imposto incidente sobre a remessa de juros ao exterior.

Nesse contexto, concessa venia, não poderia o Chefe do Departamento de Capitais Estrangeiros do Banco Central,

sponte sua, baixar a referida Carta-Circular nº 2.372/93 condicionando a fruição do benefício ao prazo médio de amortização do capital estrangeiro em 96 (noventa e seis) meses. Isto em razão de faltar-lhe competência para tanto.

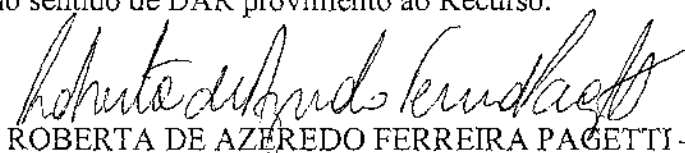
De fato, como visto no dispositivo retromencionado, compete também ao Conselho Monetário Nacional definir "os prazos em que se aplicam" o "percentual de redução do imposto ou o do benefício pecuniário". E o Conselho Monetário Nacional é composto, segundo informações do site oficial do Ministério da Fazenda: pelos Ministros de Estado da Fazenda (que é o seu presidente), e do Planejamento e Orçamento, e também pelo Presidente do Banco Central do Brasil.

As deliberações voltadas para as situações descritas nestes autos, notadamente a remessa de juros ao exterior para o pagamento de títulos comerciais lançados pela ora Recorrida, deveriam ter sido tomadas pelo Colegiado que forma o Conselho Monetário Nacional, e não isoladamente pelo Chefe do Departamento de Capitais Estrangeiros do Banco Central, posto que, revela-se inviável a subdelegação de competência peremptoriamente outorgada por Decreto-Lei que, à semelhança da Medida Provisória, era atribuição exclusiva do Sr. Presidente da República. A contrario sensu, haverá afronta indireta ao princípio da legalidade.

Em outras palavras, não me parece viável um ato administrativo isolado usurpar competência - entendida esta como parcela de poder - que pertence a um Órgão Colegiado, a ele conferida por disposição legal e de atribuição exclusiva.

(...)

Diante das considerações acima, e do entendimento do Eg. STJ a respeito da matéria, VOTO no sentido de DAR provimento ao Recurso.



ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI – Redatora designada