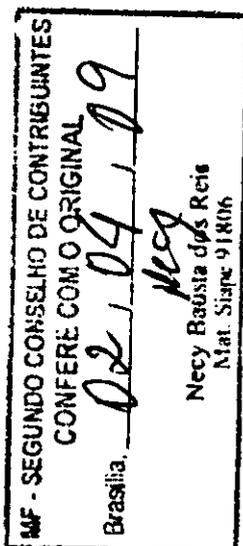




**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo n° 10280.001120/2001-78
Recurso n° 132.767 Voluntário
Matéria IOF
Acórdão n° 204-03.327
Sessão de 02 de julho de 2008
Recorrente REBELO INDÚSTRIA, COMÉRCIO E NAVEGAÇÃO LTDA.
Recorrida DRJ em Belém/PA



ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS - IOF

Ano-calendário: 1999

IOF. NULIDADE.

Não é nula a decisão que não se manifestou sobre matéria estranha aos autos, sobre aquela versando sobre ilegalidade de lei e que denegou pedido de perícia solicitada por entender desnecessária.

Também não é de ser considerado nulo o Auto de Infração que aponta os fatos descritos como ensejadores da infração praticada, os dispositivos legais infringidos e as bases de cálculo apuradas.

PERICIA.

Não cabe realização de perícia quando o questionamento suscitado refere-se a questão de direito ou quando cabia à contribuinte produzir provas que desconstituíssem aquelas apresentadas pelo Fisco, ainda mais quando dos autos constam os elementos de prova necessários à solução do litígio.

DECADÊNCIA.

Inexiste prazo de decadência inferior a cinco anos contados da ocorrência do fato gerador para tributos federais.

DEFINIÇÃO DO VALOR DO PRINCIPAL.

No caso de linhas de crédito abertas em favor dos mutuários, sendo apenas o valor do crédito limite mencionado no contrato, e sendo prevista a liberação, disponibilização de cada parcela do recurso em datas distintas considera-se o valor do principal não definido.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Data: 02, 09, 09 Necy Batista dos Reis Mat. Sijap: 91806
--

CC02/C04 Fls. 390

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

Às instâncias administrativas não competem apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

MULTA. CONFISCO.

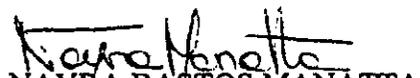
É cabível a exigência, no lançamento de ofício, de Multa de Ofício de 75% do valor da contribuição que deixou de ser recolhida pelo sujeito passivo.

Recurso Voluntário Provido em Parte

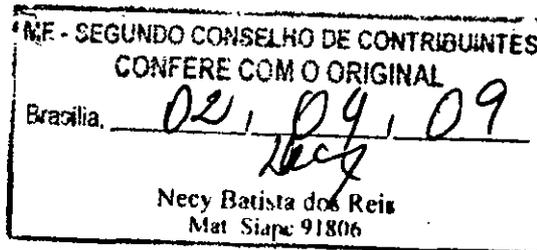
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da quarta câmara do segundo conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir a tributação correspondente a adiantamento de prestação de serviço.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Presidente


NAYRA BASTOS MANATTA
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Ali Zraik Júnior, Mônica Monteiro Garcia de Los Rios (Suplente), Alexandre Venzon Zanetti e Renata Auxiliadora Marcheti (Suplente).



Relatório

Trata-se de auto de infração objetivando a cobrança do IOF relativo ao ano-calendário de 1999 em virtude de a empresa ter realizado diversas operações de mútuo com pessoas ligadas (físicas e jurídicas) sem que tenha declarado ou recolhido o tributo devido incidente sobre estas operações.

Consta ainda da “descrição dos fatos” que “a análise das operações considerou os seguintes grupos de contas integrantes do REALIZAVEL A LONGO PRAZO: 12204 – CRÉDITO S COM DIRETORES E QUOTISTAS, 12205 – CRÉDITO S COM INTERLIGADAS, 122206 – CRÉDITO S COM COLIGADAS E CONTROLADAS”.

O demonstrativo elaborado resumiu, por dia, o movimento de débitos e créditos e o saldo final, sobre o qual incide a taxa percentual diária de IOF.

A contribuinte apresenta impugnação alegando em sua defesa:

1. tece comentários sobre autos de infração de IRPJ, PIS e Cofins não objeto deste processo;
2. tendo sido o auto de infração lavrado em 23/03/2001 todo o período anterior a 23/03/96 já se encontrava decaído em virtude do disposto no art. 150, § 4º do CTN;
3. o IOF não incide sobre mútuos entre empresas coligadas ou ligadas, controladas ou controladoras em virtude do disposto no art. 77 da Lei nº 8.981/95. A autuação contraria o disposto no art. 146, inciso II alíneas “a” e “b” da CF;
4. no caso de o mutuante ser pessoa física não há IOF a recolher segundo o disposto no § 2º do art. 13 da Lei nº 9.779/99;
5. o Decreto nº 2.219/97 exclui o mutuante pessoa física; e
6. o Parecer Normativo nº 2/95 da Cosit, define o conceito de operações de renda fixa e conseqüentemente do IOF.

O Parecer Normativo nº 17/84 da Cosit, com base no Parecer Normativo nº 09/76 e Parecer Normativo nº 23/83, conclui que as operações de mútuo entre empresas coligadas e interligadas não se enquadram no conceito de operações de crédito, conforme manifestação do MF, e, portanto, não se sujeitam ao IOF:

1. o art. 13 da Lei nº 9.779/99 não define com precisão o fato gerador, a base de cálculo e o contribuinte do imposto, matéria esta de competência da lei complementar, segundo art. 146, III, a da CF, nas operações entre empresas ligadas e interligadas;
2. da conjugação do disposto no art. 21 da Lei nº 2.065 e do disposto na Lei nº 5.143/66, resultaria que o IOF a que se refere a Lei nº 9.779/99 só poderia incidir sobre aplicações financeiras, assim entendidas as realizadas no mercado financeiro através de instituições financeiras, sendo completamente ilegal a Lei

184

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 02, 04, 09
Necy Batista dos Reis
Mat. SIAPE 91806

CC02/C04
Fls. 392

nº 9.779/99 ao incidir o IOF sobre operações de mútuo entre empresas ligadas e interligadas, que não se revestem da natureza de instituições financeiras;

3. mútuo sem prazo seria calculado e cobrado no primeiro dia útil do mês subsequente àquele a que se referir, relativamente a cada valor entregue ou colocado à disposição do mutuário durante o mês, não se podendo calcular o IOF diariamente, tendo sido inclusive calculado o IOF sobre valores pagos e não sobre os novos empréstimos;

4. a SRF emitiu o Parecer Normativo nº 30/87 no qual definiu que se equiparam a empréstimos bancários os contratos de mútuo entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladas ou controladoras, ou seja não há uma equiparação a aplicação financeira, mas sim a empréstimos bancários;

5. a SRF expediu a Instrução Normativa nº 109/88 dispondo sobre operação de empréstimo em moeda, qualquer que seja a forma de remuneração, contratada entre pessoas jurídicas que não sejam coligadas, interligadas, controladora e controlada, equiparam-se a aplicações financeiras, sendo que os rendimentos delas decorrentes estão sujeitos ao imposto de renda na fonte;

6. a única inovação do art. 5º da Lei nº 9.779/99 foi estender o imposto de renda na fonte sobre os ganhos decorrentes de operações de cobertura através de swap ou outra modalidade, não tendo criado nenhuma outra incidência na fonte, nem equiparando o mútuo em dinheiro à aplicação financeira, com isto o inciso II do art. 77 da Lei nº 8.981/95 que dispõe que o regime de tributação das operações financeiras não se aplica aos rendimentos nas operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas controladas, controladoras, coligadas e interligadas, exceto se a mutuária for instituição financeira autorizada a funcionar pelo Bacen, está em plena vigência;

7. o IOF é inconstitucional para a incidência no mútuo entre coligadas e interligadas; e

8. requer perícia.

A DRJ em Belém/PA manifestou-se no sentido de denegar a perícia solicitada, afastar a decadência e manter integralmente o lançamento.

Cientificada em 23/12/05 a contribuinte apresentou recurso voluntário em 19/01/06, alegando em sua defesa as mesmas razões da inicial, acrescendo ainda:

1. nulidade da decisão recorrida por não apreciar os itens B-3, B-5, B-8 e B-30 da defesa e por não ter acatado a perícia solicitada;

2. as operações de adiantamento realizadas a favor de empresas dentro da estratégia negocial não se inserem dentro do conceito de mútuo, pois são pagamentos que objetivam implementar atividades comerciais;

3. a Lei nº 9.779/99 não poderia retroagir para alcançar fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/99, sendo que as operações praticadas pela autuada constituem pagamentos para implementação de negócios entre as empresas, podendo ser verificada que todas as empresas que receberam os adiantamentos desenvolveram atividades negociais, não representam estes adiantamentos mútuo;

138

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 02, 04, 09
Necy Bastista dos Reis
Mat. Sisppe 91806

4. as multas e juros aplicados ao lançamento não podem ser superior ao principal;
5. ilegalidade da utilização da taxa Selic como juros de mora;
6. a multa aplicada não poderia ultrapassar o percentual de 20%, por constituir verdadeiro confisco;
7. a contribuinte apresentou DCTF, sendo que o valor declarado em DCTF não pode ser objeto de multa de ofício;
8. o disposto no art. 3º da Medida Provisória nº 75/02 deve ser estendido ao caso em tela em virtude do disposto no art. 112 do CTN;
9. a multa aplicada não pode se sujeitar a correção monetária; e
10. requer pericia, formulando os quesitos.

O processo do IOF deve ser sobrestado até que se julgue aquele relativo ao IRPJ.

Foi efetuado arrolamento de bens segundo documento de fls. 330.

O julgamento do recurso foi convertido em diligência para que a autoridade fiscal:

1. anexasse cópia dos livros contábeis fiscais dos quais foram extraídas as bases de cálculo do tributo lançado;
2. intimasse a contribuinte a apresentar provas de que as operações realizadas com empresas controladas ou ligadas referem-se a adiantamento de operações negociais de compra-venda, serviços e aluguéis e não de mútuo;
3. se manifestasse sobre as afirmações da empresa acerca de as referidas operações travadas com as empresas coligadas ou ligadas serem, em verdade, adiantamento de operações de compra-venda, prestação de serviços e aluguéis e não operações de mútuo;
4. anexasse as DCTF relativas ao período informando se os valores lançados no presente auto de infração foram devidamente declarados nas DCTF, e em que data as referidas DCTF foram entregues; e
5. elaborasse relatório conclusivo, anexando a documentação que entender necessária para embasar suas afirmações.

Em resposta à diligência proposta a autoridade fiscal informou que os Conhecimentos de Transporte Aquaviário de Cargas e recibos emitidos em nome da empresa M. DOURADO COMERCIAL LTDA (188 conhecimentos) e em nome da COMERCIAL VITORIA LTDA (136 conhecimentos) referem-se, de fato a operações normais de venda de serviços a empresas ligadas e não operações de mútuo, embora tenham sido registradas nestas contas, razão pela qual foram excluídos, tais valores, do cálculo do tributo devido, conforme planilha de fls. 05 e 06 do Anexo I. Consta também a informação de que a empresa não declarou em 1999 em DCTF o valor do IOF devido; e que a contribuinte não demonstrou através de prova documental que os demais valores registrados na conta de mútuo (a exceção dos acima mencionados) são operações normais de compra e venda entre empresas coligadas ou ligadas.

É o relatório.

134

PAF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 02, 04, 09
Necy Batista dos Reis
Mat. S/ape 91806

Voto

Conselheira NAYRA BASTOS MANATTA, Relatora

O recurso interposto encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis merecendo ser apreciado.

Primeiramente é de se analisar a questão da nulidade da decisão recorrida suscitada pela recorrente em virtude de não terem sido apreciados os itens B-3, B-5, B-8 e B-30 da peça impugnatória e por não ter sido acatada a perícia solicitada.

Em relação ao primeiro ponto: não apreciação dos itens B-3, B-5, B-8 e B-30 da impugnação, é de se observar que o item B-3 diz respeito ao lançamento relativo à Cofins; o item B-5 diz respeito à violação do art. 2º da Lei nº 9.784/99, sem que entretanto restasse claro em que pontos o Auto de Infração cerceou a defesa da recorrente ou deixou de observar os preceitos legais aplicáveis ao lançamento de ofício, ainda mais quando constam dos autos a descrição precisa dos fatos que ensejaram a autuação, bem como os dispositivos legais infringidos. As acusações formuladas de maneira genérica, como é o caso, não serão consideradas no julgamento, exatamente como procedeu a decisão recorrida. É preciso observar, ainda, que tal item está entre os elencados como relativos ao auto de infração da Cofins.

Em relação ao item B-8 diz respeito à alegação de que os débitos e créditos lançados contra as coligadas e interligadas dizem respeito a adiantamento de prestação de serviços ou compras, e não a empréstimos, todavia este item está entre os relacionados à autuação relativa ao IRPJ.

Ressalte-se que as questões relativas especificamente ao lançamento do IOF só começaram a ser tratada a partir do item B-25 da impugnação. Desta forma as questões anteriores referindo-se a lançamentos outros que não o objeto do presente litígio não poderiam ser apreciadas pela instância *a quo*.

Quanto ao item B-30, trata-se de arguição de ilegalidade da norma jurídica, no caso, a Lei nº 9.779/99, que a DRJ em Belém manifestou-se no sentido de não conhecer da matéria por ser vedada a apreciação na esfera administrativa de matérias versando sobre legalidade e constitucionalidade de norma jurídica válida e em pleno vigor, conforme tem decidido reiteradamente todas as instâncias julgadoras da esfera administrativa, inclusive este Conselho.

Ou seja, a decisão recorrida abordou a matéria, só que concluiu pela impossibilidade de sua apreciação na esfera administrativa.

No que tange ao argumento de nulidade da decisão de primeira instância pelo fato de a perícia solicitada haver sido denegada pela autoridade *a quo*, ocasionando cerceamento de direito de defesa, é de se observar que o deferimento de perícia solicitada pela contribuinte é ato discricionário da autoridade julgadora que poderá indeferir-la por considerá-la desnecessária ou prescindível, já que no processo constam todos os elementos necessários para a formação da sua livre convicção de julgador, conforme o art. 18 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72 (PAF), a seguir transcrito:

184

SEF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 02, 04, 09
Necy
Necy Batista dos Reis
Mat. Sijap: 91806

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferido as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93).

Além disto, como bem frisou a autoridade julgadora de primeira instância, consta do processo todas as informações necessárias para o julgamento do litígio, bem como descrição dos fatos e enquadramento legal infringido.

Quanto à nulidade da Peça Infracional suscitada pela recorrente em virtude de, no entender, dela ter havido violação do art. 2º da Lei nº 9.784/99 tal assertiva foi formulada de forma genérica, do mesmo modo como foi feito na peça impugnatória, sem que a contribuinte precisasse quais os pontos constantes do auto de infração que ocasionaram cerceamento do seu direito de defesa.

Ademais disto consta do auto de infração descrição pormenorizada dos fatos considerados pelo Fisco como infratores à legislação, quais os dispositivos legais infringidos, de onde foram retiradas as bases de cálculo apuradas, e demonstrativo do tributo incidente sobre mútuos objeto da ação fiscal: qual sejam aqueles praticados com empresas físicas e jurídicas ligadas. Ou seja, todos os elementos indispensáveis ao lançamento estão presentes não havendo qualquer cerceamento no direito de defesa da recorrente.

Diante do exposto é de rejeitar a preliminar de nulidade suscitada.

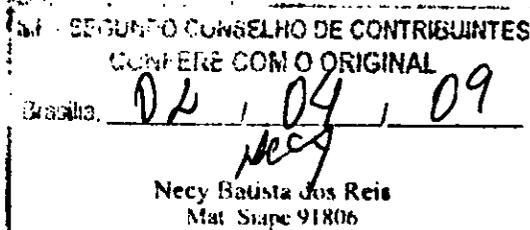
No que diz respeito à decadência suscitada pela contribuinte é de se observar que os fatos geradores autuados referem-se ao ano-calendário de 1999 e o lançamento foi efetuado em 23/03/2001, ou seja, anterior aos cinco anos previstos no art. 150, § 4º do CTN.

Quanto ao argumento de que os valores lançados como sendo operação de mútuo entre a recorrente e empresas controladas representam operações normais de compra e venda, é de se observar que a fiscalização confirmou na diligência proposta que os Conhecimentos de Transporte Aquaviário de Cargas e recibos emitidos em nome da empresa M. DOURADO COMERCIAL LTDA. (188 conhecimentos) e em nome da COMERCIAL VITORIA LTDA. (136 conhecimentos) referem-se, de fato a operações normais de venda de serviços a empresas ligadas e não operações de mútuo, embora tenham sido registradas nestas contas, razão pela qual foram excluídos, tais valores, do cálculo do tributo devido, conforme planilha de fls. 05 e 06 do Anexo I.

Assim sendo representando tais operações vendas normais de serviços a empresas ligadas e não operações de mútuo que sofreriam a incidência do IOF os valores a elas relativos devem ser excluídos do lançamento.

Os demais valores escriturados como sendo operações de mútuo não foram comprovados pela recorrente como sendo operações de simples venda de serviços.

Mútuo é uma das espécies do gênero de empréstimos. Por meio do contrato de mútuo a propriedade do bem fungível é transferida para outrem que se obriga a pagar com coisa do mesmo gênero, quantidade e qualidade. Aquele que recebe o empréstimo (mutuário) passa a ser o pleno proprietário da coisa emprestada, podendo lhe dar o destino que bem lhe aprouver. O empréstimo de recursos financeiros pode ser considerado um contrato de mútuo,



representando, neste caso, o dinheiro, títulos ou outro instrumento creditício a coisa emprestada, que deve ser devolvida ao mutuante em mesmo gênero, quantidade e qualidade. Os elementos básicos numa transação de crédito, da qual é espécie o mútuo, são a confiança (*credere*) e o tempo.

Tratando-se o mútuo de operação de crédito estaria incluído no campo de incidência do IOF por força do disposto no art. 153, inciso V da CF/88. Todavia, anteriormente à nova CF a Lei n° 5.143/66 já havia criado o imposto sobre operações creditícias, definindo seu fato gerador, base de cálculo, alíquota, contribuintes e responsáveis. Posteriormente à nova Constituição Federal, foi promulgada a Lei n° 8.894/94 que define alíquota, base de cálculo e contribuintes do IOF crédito, entretanto, esta nova lei não revogou a anterior por não se indispor com os aspectos tributários substanciais já traçados pela legislação anterior. Em 1997 foi editado o Decreto n° 2.219/97 que instituiu o Regulamento do IOF, normatizando, de forma ampla o imposto.

De acordo com o art. 2° do citado decreto o IOF incide sobre qualquer operação de crédito realizada por instituição financeira, sendo o seu fato gerador (art. 3°) a entrega do montante ou do valor que constitua o objeto da obrigação ou sua colocação à disposição de interessado, e no parágrafo 1° do art. 3° tem-se a definição da data em que se considera ocorrido o fato gerador nas diversas operações de crédito no seu texto.

Nos arts. 4° e 5° do Decreto n° 2.219/97 resta definido que o contribuinte do imposto é o tomador do empréstimo e o responsável pelo recolhimento é a instituição financeira.

Todavia, em 19/01/99 foi promulgada a Lei n° 9.779/99 que no seu art. 13 define que as operações de crédito tendo como objeto o mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoas físicas e jurídicas também estão sujeitas ao IOF crédito.

Nenhuma ressalva é feita com relação a mútuo travados entre pessoas jurídicas ligadas, controladas ou controladoras. Houve aqui, uma nova disposição: aplica-se às operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física as mesmas regras aplicáveis às operações de financiamento e empréstimos praticadas pelas instituições financeiras, e no seu parágrafo primeiro determina que se considera ocorrido o fato gerador do IOF na data de concessão do crédito.

Art. 13. As operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física sujeitam-se à incidência do IOF segundo as mesmas normas aplicáveis às operações de financiamento e empréstimos praticadas pelas instituições financeiras.

§ 1° Considera-se ocorrido o fato gerador do IOF, na hipótese deste artigo, na data da concessão do crédito.

§ 2° Responsável pela cobrança e recolhimento do IOF de que trata este artigo é a pessoa jurídica que conceder o crédito.

Ou seja, não só as instituições financeiras, mas todas as pessoas jurídicas que praticarem operações de crédito correspondente a mútuo são responsáveis pelo recolhimento do IOF nas operações creditícias que efetuarem. E, mais ainda, sobre estas operações, praticadas

104 8

SRF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 02, 04, 09
Necy
Necy Batista dos Reis
Mat. Sign. 91806

CC02/C04
Fls. 397

por pessoas não financeiras aplicam-se às mesmas normas aplicáveis às operações de financiamento e empréstimos praticadas por instituições financeiras.

Neste esteio a SRF editou o AD SRF n° 07/99 que, no seu item 1, dispôs que no caso de mútuo entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física, sem prazo, realizado por meio de conta-corrente, o IOF incide: a) somente em relação aos recursos entregues ou colocados à disposição do mutuário a partir de 01/01/99; b) será calculado e cobrado no primeiro dia útil do mês subsequente àquele a que se referir, relativamente a cada valor entregue ou colocado à disposição do mutuário durante o mês e recolhido até o terceiro dia útil da semana subsequente; c) os encargos debitados ao mutuário serão computados na base de cálculo do IOF a partir do dia subsequente ao termino do período a que se referirem.

No item 2 restou determinado que no caso de mútuo entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física, com prazo e taxa de juros definidos, o IOF será calculado e cobrado na data da entrega ou da colocação dos recursos à disposição do mutuário, ocorrida a partir de 01/01/99 e recolhido até o 3° dia útil da semana subsequente à ocorrência do fato gerador.

No item 3 restam determinadas as alíquotas aplicáveis aos casos 1 e 2.

Ou seja, a partir de 01/01/99, nas operações de mútuo entre quaisquer pessoas jurídicas e entre pessoa jurídica e pessoa física passa a incidir o IOF, nos termos da Lei n° 9.779/99, aplicando-se às operações as mesmas disposições legais validas para operações praticadas por instituições financeiras. O AD SRF 07/99, veio a disciplinar apenas o momento da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributarias e a alíquota aplicável a cada caso.

Por sua vez, o AD SRF n° 30/99 veio a restringir a incidência do IOF sobre operações de mútuo aos casos em que tenham por objeto recursos em dinheiro, disponibilizados sob qualquer forma, e quando o mutuante for pessoa jurídica.

No caso dos autos a recorrente disponibiliza, mediante contrato de mútuo, crédito para outras pessoas físicas e jurídicas, que poderão utilizá-lo total ou parcialmente, como lhes aprouver. Trata-se, evidentemente, de uma operação de crédito, mais especificamente de mútuo tributada pelo IOF nos termos do art. 13 da Lei n° 9.779/99 a partir de 01/01/99. Se as partes envolvidas na negociação são controladas, ligadas ou coligadas não altera em absoluto a ocorrência do fato gerador do tributo e conseqüentemente a sua incidência.

Vale ressaltar aqui que os valores anteriormente mencionados como sendo relativos a operações de simples venda de serviços, incluídos inicialmente na autuação, devem ser excluídos, como se demonstrou. Os demais valores, constituindo operações de mútuo, devem sofrer a incidência do IOF.

Em relação ao argumento de que a tributação do IOF restou afastada, no caso de empréstimos a pessoa física, por força do disposto no §2° do art. 13 da Lei n° 9.779/99 e Decreto n° 2.219/94, bem como AD SRF n° 30/99, vale esclarecer que tal exclusão só ocorre quando o mutuante for pessoa física e no caso dos autos o mutuante é pessoa jurídica, o que inclui a operação praticada no campo de incidência do imposto, sujeitando a operação à tributação do IOF. Apenas os casos de mútuo em que o mutuante é pessoa física foram excluídos, pelas normas legais, da tributação do IOF.

184

SRF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 02, 04, 09
Necy
Necy Batista dos Reis
Mat. S/imp. 91806

CC02/C04
Fls. 398

Quanto à aplicação do Parecer Normativo Cosit n.º 02/95 ao caso do IOF incide nas operações de mútuo é de se verificar a sua impossibilidade, já que o mencionado dispositivo legal diz respeito ao tratamento tributário a ser dispensado, relativamente ao imposto de renda, aos rendimentos pagos ou creditados a pessoas jurídicas domiciliadas no exterior, decorrentes de operações de mútuo realizadas com pessoas jurídicas no Brasil, coligada, interligada, controladora ou controlada. Tratando de tributo diverso do IOF não pode a legislação que dispõe sobre um tributo ser aplicada a outro, ainda mais quando, para o IOF, existe legislação específica que determina a incidência do imposto no caso de mútuo, ainda que realizado entre empresas coligadas, controladas, controladoras ou interligadas.

De igual forma, também não se pode aplicar ao caso o Parecer Normativo Cosit n.º 17/84 por se tratar de legislação versando sobre outro tributo, no caso o lucro real. O que deseja, a recorrente, em verdade, é que se depreenda do texto do citado parecer que as operações de mútuo celebradas entre empresas interligadas e coligadas não se enquadram no conceito de operações de crédito e, por conseguinte, não sendo operações de crédito não sofreriam a incidência do IOF.

Todavia o que o texto legal diz é que “nos negócios de mútuo contratados entre pessoas jurídicas, coligadas, interligadas, controladas e controladoras, a mutuante deverá reconhecer, para efeito de determinação do lucro real, pelo menos o valor correspondente à correção monetária calculada segundo a variação do valor da ORTN. Ou seja, em momento algum restou afirmado que estas operações não se caracterizam como operações de créditos. Ademais disto, o referido Parecer diz respeito a outro tributo, não podendo ser usada para afastar incidência do IOF prevista em legislação específica.

Quanto à forma de cálculo do mútuo, sem prazo, o Ato Declaratório SRF n.º 07/99 determina que o IOF, devido nos termos do art. 13 da Lei n.º 9.779/99 será calculado e cobrado no primeiro dia útil do mês subsequente àquele a que se referir, relativamente a cada valor entregue ou colocado à disposição do mutuário durante o mês e recolhido até o terceiro dia útil da semana subsequente; e os encargos debitados ao mutuário serão computados na base de cálculo do IOF a partir do dia subsequente ao término do período a que se referirem. Foi exatamente esta a forma em que foi calculado o IOF devido, segundo comprovam planilhas de fls. 12/18.

Ou seja, o IOF devido foi calculado sobre os saldos devedores, que representam os valores colocados à disposição ou entregues ao mutuário, conforme determina a legislação específica. Assim não se pode concluir que a afirmação tecida pela recorrente de que a fiscalização fez incidir o imposto sobre valores pagos é procedente, pois os autos demonstram exatamente o contrário.

Quanto à aplicação do Parecer Normativo n.º 30/87, expedido pela SRF, é de se observar que diz respeito ao Imposto de Renda Retido na Fonte e determina que os contratos de mútuo entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladas ou controladoras equiparam-se a empréstimos bancários, e que no caso de mútuos que prevejam a remuneração do capital posto à disposição da pessoa ligada, a natureza é de empréstimo e não de aplicação financeira, não sujeitos ao imposto de renda retido na fonte. Mas, em nenhum momento, o parecer fez referência à não incidência do IOF sobre tais operações.

De igual forma também não se pode aplicar ao IOF as conclusões tecidas pela IN SRF n.º 109/88 e art. 5.º da Lei n.º 9.779/99 por tratarem de tributo diverso ao IOF.

184

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 02, 04, 09
Necy Batista dos Reis
Mat. SIAPE 91806

No que tange aos argumentos acerca da inconstitucionalidade da Lei n° 9.779/99 e da exigência do IOF sobre operações de mútuo celebradas com empresas coligadas, interligadas, controladas ou controladoras é de se esclarecer que a apreciação de matéria versando sobre inconstitucionalidade de norma jurídica por este Segundo Conselho de Contribuintes foi objeto da Sumula 002, de caráter vinculante, razão pela qual, neste ponto, há de ser aplicada a referida Sumula que determina não ser o Segundo Conselho competente para se manifestar sobre matéria versando sobre inconstitucionalidade de legislação tributária.

Quanto às matérias versando sobre os juros de mora e a multa de ofício aplicados ao lançamento é de se verificar que recursos financeiros seguinte

De acordo com o contrato de mútuo celebrado entre a recorrente e o Sr. Paulo Arnizaut (mutuário), fls. 12/14, na sua clausula primeira tem-se que a mutuante abre uma linha de crédito em favor do mutuário no valor limite de R\$ 850.000,00, o que não significa que todo este valor limite tenha sido entregue ou colocado à disposição imediata do mutuário. Tal assertiva fica ainda mais evidente quando se analisa a clausula segunda do mesmo contrato.

A clausula segunda do referido contrato determina que o mutuário pagará o valor mencionado na clausula primeira à mutuante, no prazo de 36 meses, contados de cada liberação de recurso, sem incidência de juros. Observa-se, pois, que o recurso limite estabelecido na clausula primeira não foi de pronto, na data da assinatura do contrato, colocado à disposição do mutuário, mas que para cada montante de recurso disponibilizado havia uma liberação específica. Tanto é assim que o contrato prevê prazo de 36 meses para o pagamento contado de cada liberação de recurso e não da data de assinatura do contrato.

Por sua vez a fiscalização demonstrou por meio do Livro Razão Analítico (fls. 16/26 e 34/38) que a recorrente mantinha linha de crédito aberta em favor do Sr. Paulo Arnizaut, a qual sofria constantes alterações no saldo, o que impede uma definição precisa do valor colocado à disposição do mutuário em cada período, aplicando-se, assim, o disposto na alínea "a" do inciso I do art. 7º do Decreto n° 2.219/97.

Correto, portanto, o enquadramento legal aplicado pela fiscalização.

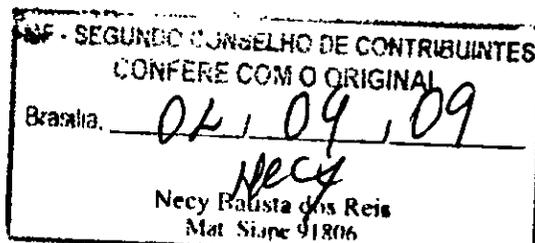
Diante do exposto afasto a preliminar de nulidade argüida.

No que diz respeito à decadência argüida pela recorrente é de se observar que, conforme restou acima demonstrado nas preliminares, a disponibilização do crédito concedido ao mutuário só ocorria com a liberação de cada parcela específica do crédito limite constante do contrato e não na data da assinatura do contrato de mútuo, uma vez que o montante do crédito não restou disponibilizado ao mutuário naquele instante.

Assim nos termos do art. 13 da Lei n° 9.779/99 e art. 3º do Decreto n° 2.219/97 considera-se ocorrido o fato gerador do IOF na data da concessão do crédito, o que para o caso em concreto, ocorreu com cada liberação.

Como o art. 7º, inciso I, alínea "a" do Decreto n° 2.219/97 prevê como base de cálculo o somatório dos saldos devedores diários apurados no ultimo dia de cada mês, até o termo final da operação, se não ficar definido o valor do principal a ser utilizado pelo mutuário, o primeiro dos fatos geradores em questão ocorreu em 31/01/2000, o prazo decadencial começou a fruir, nos termos do art. 173, inciso I do CTN, em 01/01/2001, findando em

134
11



01/01/2006. O lançamento ocorreu em 31/01/2005 (data da ciência da contribuinte, fls. 70), dentro, portanto, do prazo decadencial.

No que tange à aplicação da Lei nº 9.779/99 aos fatos geradores ocorridos é de se verificar que a referida lei entrou em vigor em 20/01/99 e os fatos geradores ocorreram entre 31/01/2000 a 31/12/2001, conforme restou demonstrado nas partes anteriores deste voto, devendo, por consequência, serem submetidos à referida lei, já em pleno vigor.

Quanto à inconstitucionalidade do art. 13 da Lei nº 9.779/99 filiamo-nos à corrente doutrinária que afirma a impossibilidade de apreciação de matéria versando sobre inconstitucionalidade de lei pela esfera administrativa.

O julgamento administrativo está estruturado como atividade de controle interno de atos praticados pela própria Administração, apenas no que concerne à legalidade e legitimidade destes atos, ou seja, se o procedimento adotado pela autoridade fiscal encontra-se balizado pela lei e dentro dos limites nela estabelecidos. No exercício desta função cabe ao julgador administrativo proceder ao exame da norma jurídica, em toda sua extensão, limitando-se, o alcance desta análise, aos elementos necessários e suficientes para a correta compreensão e aplicação do comando emanado da norma. O exame da validade ou não da norma face aos dispositivos constitucionais escapa do objetivo do processo administrativo fiscal, estando fora da sua competência.

Themístocles Brandão Cavalcanti *in* "Curso de Direito Administrativo", Livraria Freitas Bastos S.A, RJ, 2000, assim manifesta-se:

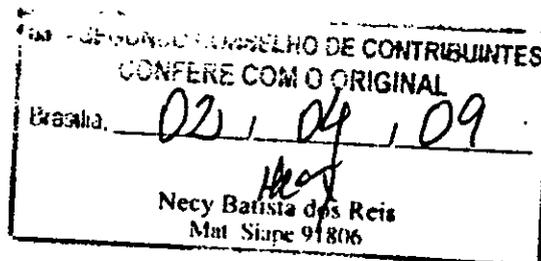
"Os tribunais administrativos são órgãos jurisdicionais, por meio dos quais o poder executivo impõe à administração o respeito ao Direito. Os tribunais administrativos não transferem as suas atribuições às autoridades judiciais, são apenas uma das formas por meio das quais se exerce a autoridade administrativa.

Conciliamos, assim, os dois princípios: a autoridade administrativa decide soberanamente dentro da esfera administrativa. Contra estes, só existe o recurso judicial, limitado, entretanto, à apreciação da legalidade dos atos administrativos, verdade, como se acha, ao conhecimento da justiça, da oportunidade ou da conveniência que ditarem à administração pública a prática desses atos."

Segundo o ilustre mestre Hely Lopes Meireles, o processo administrativo está subordinado ao princípio da legalidade objetiva, que o rege:

"O princípio da legalidade objetiva exige que o processo administrativo seja instaurado com base e para preservação da lei. Daí sustentar GIANNINI que o processo, como recurso administrativo, ao mesmo tempo que ampara o particular serve também ao interesse público na defesa da norma jurídica objetiva, visando manter o império da legalidade e da justiça no funcionamento da Administração. Todo processo administrativo há de embasar-se, portanto, numa norma legal específica para apresentar-se com legalidade objetiva, sob pena de invalidade."

184



Depreende-se daí que, para estes juristas, a função do processo administrativo é conferir a validade e legalidade dos atos procedimentais praticados pela Administração, limitando-se, portanto, aos limites da norma jurídica, na qual embasaram-se os atos em análise.

A apreciação de matéria constitucional em tribunal administrativo exarceba a sua competência originária, que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal.

O Estado brasileiro assenta-se sobre o tripé dos três Poderes, quais sejam: Executivo, Legislativo e Judiciário. No seu Título IV, a Carta Magna de 1988 trata da organização destes três Poderes, estabelecendo sua estrutura básica e as respectivas competências.

No Capítulo III deste Título trata especialmente do Poder Judiciário, estabelecendo sua competência, que seria a de dizer o direito. Especificamente no que trata do controle da constitucionalidade das normas observa-se que o legislador constitucional teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Atribuiu, o constituinte, esta competência exclusivamente ao Poder Judiciário, e, em particular ao Supremo Tribunal Federal, que se pronunciará de maneira definitiva sobre a constitucionalidade das leis.

Tal foi o cuidado do legislador que, para que uma norma seja declarada inconstitucional com efeito *erga homes* é preciso que haja manifestação do órgão máximo do Judiciário – Supremo Tribunal Federal – que é quem dirá de forma definitiva a constitucionalidade ou não da norma em apreço.

Ainda no Supremo Tribunal Federal, para que uma norma seja declarada, de maneira definitiva, inconstitucional, é preciso que seja apreciada pelo seu pleno, e não apenas por suas turmas comuns. Ou seja, garante-se a manifestação da maioria absoluta dos representantes do órgão Máximo do Poder Judiciário na análise da constitucionalidade das normas jurídicas, tal é a importância desta matéria.

Toda esta preocupação por parte do legislador constituinte objetivou não permitir que a incoerência de se ter uma lei declarada inconstitucional por determinado Tribunal, e por outro não. Resguardou-se, desta forma, a competência derradeira para manifestar-se sobre a constitucionalidade das leis à instância superior do Judiciário, qual seja, o Supremo Tribunal Federal.

Permitir que órgãos colegiados administrativos apreciassem a constitucionalidade de lei seria infringir disposto da própria Constituição Federal, padecendo, portanto, a decisão que assim o fizer, de vício de constitucionalidade, já que invadiu competência exclusiva de outro Poder definida no texto constitucional.

O professor Hugo de Brito Machado *in* “Mandado de Segurança em Matéria Tributária”, Ed. Revista dos Tribunais, páginas nºs 302/303, assim concluiu:

A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade

134

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 02, 04, 09
Necy Batista dos Reis
Mat. Sinc. 91806

CC02/C04
Fls. 402

administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional.

Por ocasião da realização do 24º Simpósio Nacional de Direito Tributário, o ilustre professor, mais uma vez, manifestou acerca desta árdua questão afirmando que a autoridade administrativa tem o dever de aplicar a lei que não teve sua inconstitucionalidade declarada pelo STF, devendo, entretanto, deixar de aplicá-la, sob pena de responder pelos danos porventura daí decorrentes, apenas se a inconstitucionalidade da norma já tiver sido declarada pelo STF, em sede de controle concentrado, ou cuja vigência já houver sido suspensa pelo Senado Federal, em face de decisão definitiva em sede de controle difuso.

Ademais, como da decisão administrativa não cabe recurso obrigatório ao Poder Judiciário, em se permitindo a declaração de inconstitucionalidade de lei pelos órgãos administrativos judicantes, as decisões que assim a proferissem não estariam sujeitas ao crivo do Supremo Tribunal Federal que é a quem compete, em grau de definitividade, a guarda da Constituição. Poder-se-ia, nestes casos, ter a absurda hipótese de o tribunal administrativo declarar determinada norma inconstitucional e o Judiciário, em manifestação do seu órgão máximo, pronunciar-se em sentido inverso.

Ademais disto, como da decisão definitiva proferida na esfera administrativa não pode o Estado recorrer ao Judiciário, uma vez ocorrida a situação retrocitada, estar-se-ia dispensando o pagamento de tributo indevidamente, o que corresponde a crime de responsabilidade funcional, podendo o infrator responder pelos danos causados pelo seu ato.

Quanto à inoccorrência do fato gerador do tributo é de se verificar que o art. 13 da Lei nº 9.779/99 expressamente determina como fato gerador do IOF as operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física sujeitam-se estas operações às mesmas normas aplicáveis às operações de financiamento e empréstimos praticadas pelas instituições financeiras.

Desta forma, não há dúvidas de que o fato gerador do IOF ocorreu e o tributo é devido nos termos da lei.

Cumprido, a esse passo, afastar também o argumento de que houve confisco, em virtude da aplicação, pela Auditoria-Fiscal, da penalidade de 75% do tributo. A limitação constitucional que veda a utilização de tributo com efeito de confisco não se refere às penalidades. E a penalidade de 75% da contribuição, para aquele que infringe norma legal tributária, não pode ser entendida como confisco.

O não recolhimento do tributo (base da autuação ora em comento) caracteriza uma infração à ordem jurídica. A inobservância da norma jurídica importa em sanção, aplicável coercitivamente, visando evitar ou reparar o dano que lhe é conseqüente.

Ressalte-se que em nosso sistema jurídico as leis gozam da presunção de constitucionalidade, sendo impróprio acusar de confiscatória a sanção em exame, quando é sabido que, nas limitações ao poder de tributar, o que a Constituição veda é a utilização de tributo com efeito de confisco. Esta limitação não se aplica às sanções, que atingem tão somente os autores de infrações tributárias plenamente caracterizadas, e não a totalidade dos contribuintes.

134

ANEXO I - CONSELHO DE CONTRIBUINTES
REFERE COMO ORIGINAL
Assinatura: 02, 04, 09
Necy
Necy Batista dos Reis
Mat. Supl. 91806

A seu turno, o Código Tributário Nacional autoriza o lançamento de ofício no inciso V do art. 149, *litteris*:

Art. 149. O lançamento é efetivado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

.....
V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte.

O artigo seguinte - 150 - citado ao término do inciso V acima transcrito, trata do lançamento por homologação. A não antecipação do pagamento, prevista no caput deste artigo, caracteriza a omissão prevista no inciso citado, o que autoriza o lançamento de ofício, com aplicação da multa de ofício.

Quanto a alegada agressão a capacidade contributiva da autuada, deve ser ressaltado que o princípio constitucional da capacidade contributiva é dirigida ao legislador infra-constitucional, a quem compete observá-lo quando da fixação dos parâmetros de incidência, alíquota e base de cálculo. A competência da administração resume-se em verificar o cumprimento das leis vigentes no ordenamento jurídico, exigindo o seu cumprimento quando violadas, como é o caso vertente.

Assim sendo, estando a situação fática apresentada perfeitamente tipificada e enquadrada no art. 44, da Lei n.º 9.430/96, que a insere no campo das infrações tributárias, outro não poderia ser o procedimento da fiscalização, senão o de aplicar a penalidade a ela correspondente, definida e especificada na lei.

Art. 44 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

Diante do exposto, voto no sentido de afastar a preliminar de nulidade, e no mérito, afastar a decadência e dar provimento parcial ao recurso interposto, nos termos deste voto.

Sala das Sessões, em 02 de julho de 2008.

Nayra Bastos Manatta
NAYRA BASTOS MANATTA