



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10314.726343/2014-21  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-004.484 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de março de 2018  
**Matéria** Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF  
**Recorrente** NET São Paulo Ltda.  
**Recorrida** Fazenda Nacional

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

Data do fato gerador: 31/01/2010, 28/02/2010, 31/03/2010, 30/04/2010, 31/05/2010, 30/06/2010, 31/07/2010, 31/08/2010, 30/09/2010, 31/10/2010, 30/11/2010, 31/12/2010

AUTO DE INFRAÇÃO. ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR VÍCIO FORMAL. PESSOA JURÍDICA INCORPORADA ANTES DA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. É nulo o auto de infração por erro na indicação do sujeito passivo, se a incorporação se deu antes da lavratura do auto de infração. Violação das prescrições dos art. 142 do CTN e art. 10, I, do Decreto n° 70.235/1972. Há nulidade por vício formal, se o defeito for provocado por descumprimento de formalidades indispensáveis à existência do lançamento, mas restar presente a motivação e se não houver prejuízo ao contraditório.

Recurso Voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário para cancelar o auto de infração, por vício formal, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

José Henrique Mauri - Presidente.

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros José Henrique Mauri (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Suplente convocada), Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Ari Vendramini e Semíramis de Oliveira Duro.

## Relatório

Trata-se de auto de infração constituído para a cobrança de IOF decorrente de operações de mútuo ‘de conta corrente’, acrescido de multa de ofício qualificada (150%) e juros de mora, totalizando o crédito tributário de R\$ 4.477.410,33.

Entendeu a fiscalização que houve a ocorrência do fato gerador do IOF nas operações de conta corrente entre empresas coligadas.

A motivação do auto de infração é a seguinte:

- a ação fiscal iniciou em 13/09/2013, quando a contribuinte foi cientificada do Termo de Início de Procedimento Fiscal de fls. 03-04, oportunidade em que foi chamada a prestar esclarecimento e apresentar documento;
- em 29/04/2014, foi intimada (fls. 277/280) a apresentar esclarecimentos, entre outros, sobre a identificação de pagamento de imposto de renda na fonte sobre valores registrados como mútuo sem incidência de IOF.
- em resposta informou que o tributo era lançado na conta 225917.002 uma vez que a companhia entendia que os valores contabilizados nas contas de CRÉDITO DE PESSOAS LIGADAS (FÍSICA/JURÍDICA) não se tratavam de operação de Mútuo e sim operação de Conta Corrente com o escopo de se formar um caixa único no grupo para pagamento de despesas comuns.
- no exame da escrita contábil, particularmente em relação às contingências cujas provisões foram adicionadas e excluídas na apuração do lucro real, foi observado que o sujeito passivo escriturou conta relacionada a IOF entre partes ligadas (225917.002 - CONTINGÊNCIA IOF INTERCOMPANY). Observando o balancete, se verificou que uma das contas do grupo de receitas (3592898.007 - Juros de C/Corrente) teve movimento superior a R\$ 4,11 milhões no ano de 2010 e, no ativo realizável em longo prazo, os saldos das contas sintéticas eram as seguintes:

Código	Conta	Saldo inicial	D/C	Total débito	Totais créditos	Saldo final	D/C
1.07.00.02.00	Créditos com pessoas ligadas (Física/Jurídica)	9.016.562,94	D	1.336.456.078,65	1.344.609.004,89	863.636,70	D
1.07.00.04.00	Depósitos judiciais	17.102.320,62	D	31.745.337,60	25.854.253,29	22.993.404,93	D
1.07.00.05.00	Créditos fiscais CSSL – Dif. Temp. e BC Negativa	64.020.590,83	D	3.227.126,57	9.053.011,07	58.194.706,33	D
1.07.00.06.00	Créditos fiscais IRPJ – Dif Temp e Prejuízos Fiscais	169.785.602,80	D	9.206.918,35	25.346.392,19	153.646.128,96	D
1.07.00.08.00	Outras Contas	274.261.254,34	D	157.153.988,20	197.998.164,27	233.417.078,27	D

- a conta sintética 1.07.00.02.00 Créditos com Pessoas Ligadas (Físicas/Jurídicas) possui 58 contas analíticas e, dentre essas, as que apresentam movimento a débito mais significativos são:

Conta Nome Percentual do Movimento

122601-100	NET SERV COMUM S/A	45,58%
122601-311	REYC COM E PARTICIP LTDA	31,44%
122601-991	Transf. de Numerário – Transitória	8,09%
122601-992	Transitória Voucher vs Fatura	6,86%
122601-002	NET RIO S/A	3,48%
122601-621	NET ANÁPOLIS	1,74%

- conquanto se tenha constatado a existência de contratos de mútuo entre empresas coligadas, o que se confirma pelos próprios históricos de boa parte dos lançamentos contábeis, não foram observadas contas relacionadas ao IOF;

- o sujeito passivo foi questionado sobre a razão de tal inconsistência, sendo determinado que fosse identificada a conta contábil em que o IOF devido sobre operações de mútuo havia sido escriturado;

- na conta 122601-100 NET SERV COMUM S/A os movimentos mais significativos estão relacionados a valores movimentados a partir de conta 111.802-001-EMBRATEL em 28/02/2010. O sujeito passivo foi demandado a esclarecer essa operação e, conforme resposta, essa transferência está relacionada a valores recebidos pela empresa que teriam sido entregues a sua "holding", ou seja, os recursos de propriedade da fiscalizada permaneceram à disposição da NET SERVIÇOS DE COMUNICAÇÕES S/A e foram escriturados como mútuo, conforme se verifica a partir dos históricos, como por exemplo: "Baixa Fatura Mutuo 28/02/10" e "Imposto de Renda Mutuo". Existem outros valores que notoriamente estão relacionados a transferências bancárias;

- fato semelhante se observou em relação à conta 122611-311 - REYC COM E PARTICIP LTDA, na qual existem diversos valores recebidos como "Baixa Fatura Mutuo" com contrapartida em conta de banco, ou seja, o sujeito passivo reconhece que a conta registra contrato de mútuo com empresa ligada e a devolução do recurso é feita em dinheiro, com depósito em conta bancária 0911-06481-4;

- as contas 12611-991 e 12611-992 são contas transitórias, portanto foram relevadas nessa análise. Em relação à conta 12611-002 NET RIO S/A existem diversos lançamentos a débito cuja origem são os registros contábeis da movimentação bancária (sempre passando por contas transitórias) que revelam que essa conta também controla contratos de mútuo. Diversos históricos da escrita contábil também mencionam a expressão "mútuo". Vê-se, portanto, que essa conta também registra valores emprestados em dinheiro para empresas do grupo;

- existem os lançamentos contábeis na conta 12611-621 - NET ANÁPOLIS que também mencionam, em diversas oportunidades, a expressão "Baixa Fatura Mutuo" e "Imposto de Renda Mutuo";

- em resposta à intimação, a contribuinte alega que não foram recolhidos valores relativos ao IOF em razão de se tratar de operações de conta corrente entre pessoas ligadas, situação em que, segundo posicionamento administrativo, não seria devido o imposto.

***Nesse período o IOF era lançado na conta 225917.002 (Contingência Intercompany) uma vez que a companhia entendia que os valores contabilizados nas contas de CRÉDITO DE PESSOAS LIGADAS (FÍSICA/JURÍDICA) não se tratavam de operações de Mútuo e sim de operação de Conta Corrente com o escopo de formar um caixa único no grupo para pagamento de despesas comuns, como forma de otimização de custos e gestão consolidada de recursos financeiros, com fulcro no art. 13 da Lei nº 9.779/99. Pelo fato desse contrato não se confundir com operação de mútuo, fica afastada a incidência de IOF/Crédito. A jurisprudência ...***

- ocorre que os argumentos da contribuinte não se sustentam em face de sua escrita contábil bem como nos esclarecimentos prestados em relação aos valores recebidos da EMBRATEL e baixados de sua escrita contábil do grupo de "direitos a receber" e transferidos para "realizável a longo prazo".

- a título de exemplo, vejamos como se operou o mútuo escriturado em 27/01/2010 entre a fiscalizada e sua coligada REYC no valor de R\$ 6.900.000,00.

1. Os recursos saem da conta bancária "SAP 2271\_13000088-6" e são escriturados a débito de conta transitória de Passivo Exigível a Longo Prazo:

Data	Cód. Conta	Conta	D/C	Valor	Saldo	D/C	Histórico
27/01/2010	225.601.991	Transf. Numerário - Transitória	D	6.900.000,00	6.900.000,00	D	Contrap por Doc PN 159
27/01/2010	11.110.303.330.903	SAP_2271_000088-6	C	6.900.000,00	6.900.000,00	D	REYC COMÉRCIO E PARTICIPAÇÕES

- por fim o recurso que estava na conta banco é levado à conta de mútuo com a coligada REYC:

Data	Cód. Conta	Conta	D/C	Valor	Saldo	D/C	Histórico
27/01/2010	122.601.311	REYC COMÉRCIO E PARTICIPAÇÕES	D	6.900.000,00	6.900.000,00	C	REYC COMÉRCIO E PARTICIPAÇÕES
27/01/2010	122.601.992	Transitória Vaucher VS Fatura	C	6.900.000,00	6.900.000,00	C	REYC COMÉRCIO E PARTICIPAÇÕES

- os recursos recebidos da Embratel pela coligada - Net Serviços Comunicações S/A - em nome da fiscalizada também devem ser caracterizados como mútuo.

Vejamos alguns dos eventos relacionados a esses recursos.

1. Os recursos inicialmente estavam controlados na conta 111802.001 - EMBRATEL do ativo circulante no grupo dos créditos com "administradores, sócios e acionistas". O seu saldo inicial devedor era de R\$ 174.157.293,83. Parte desse valor foi levado a diversas contas do grupo realizável a longo prazo onde foram escriturados os mútuos em 28/02/2010;

Data	Cód conta	Conta	D/C	Valor	Saldo	D/C	Histórico
28/02/2010	225.601.999	CONTA TRANSITÓRIA FIN..	D	101.318.176,62	100.710.936,19	D	Cont VIDev Cta Dest 69332
28/02/2010	111.802.001	EMBRATEL	C	68.009.167,36	100.710.936,19	D	IRU EBT – TRANSFER
28/02/2010	111.802.001	EMBRATEL	C	20.982.937,79	100.710.936,19	D	IRU EBT – TRANSFER
28/02/2010	111.802.001	EMBRATEL	C	11.438.245,76	100.710.936,19	D	IRU EBT – TRANSFER
28/02/2010	111.802.001	EMBRATEL	C	887.825,71	100710.936,19	D	IRU EBT – TRANSFER
28/02/2010	122.601.100	NET SERV. COMUNIC. S/A	D	98.891.033,79	1.819.902,40	D	NET SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO S/A
28/02/2010	225.601.999	CONTA TRANSITÓRIA FIN.	C	98.891.033,79	1.819.902,40	D	NET SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO S/A

28/02/2010	122.601.101	NET BELO HORIZONTE S/A	D	91.765,92	1.728.136,48	D	NET BELO HORIZONTE LTDA
28/02/2010	225.601.999	CONTA TRANSITÓRIA FIN.	C	91.765,92	1.728.136,48	D	NET BELO HORIZONTE LTDA
28/02/2010	122.601.102	NET RIO S/A	D	524.953,37	1.203.183,11	D	NET RIO LTDA
28/02/2010	225.601.999	CONTA TRANSITÓRIA FIN.	C	524.953,37	1.203.183,11	D	NET RIO LTDA
28/02/2010	122.601.104	NET BRASÍLIA LTDA	D	95.563,88	1.107.619,23	D	NET BRASÍLIA LTDA
28/02/2010	225.601.999	CONTA TRANSITÓRIA FIN.	C	95.563,88	1.107.619,23	D	NET BRASÍLIA LTDA
28/02/2010	122.601.106	NET CAMPINAS S/A	D	154.669,68	952.949,55	D	NET CAMPINAS LTDA
28/02/2010	225.601.999	CONTA TRANSITÓRIA FIN.	C	154.669,68	952.949,55	D	NET CAMPINAS LTDA
28/02/2010	122.601.528	NET PARANÁ COMUNIC. LTDA	D	54	952.895,55	D	NET PARANÁ COMUNIC. LTDA
28/02/2010	225.601.999	CONTA TRANSITÓRIA FIN.	C	54	952.895,55	D	NET PARANÁ COMUNIC. LTDA
28/02/2010	122.601.709	614 TVG GUARULHOS S/A	D	348,21	952.547,34	D	NET SERVIÇOS DE COMUNIC. S/A
28/02/2010	225.601.999	CONTA TRANSITÓRIA FIN.	C	348,21	952.547,34	D	NET SERVIÇOS DE COMUNIC. S/A

2. Não há dúvida de que esses valores correspondem a mútuo feneratício, pois a conta 122601.100 passou a receber lançamento de juros, sendo que o seu saldo antes dos lançamentos feitos em 28/02/2010 era zero. Segue trecho do razão contábil da conta 122601.100 - NET SERV COMUNIC S/Ade 24 a 30/03/2010 no qual se pode constatar tanto a movimentação envolvendo uma das contas de "bancos" (SAP\_0911\_06481-4) quanto o reconhecimento dos juros.

Data	Cód. Conta	Conta	D/C	Valor	Saldo	D/C	Histórico
24/03/2010	225.601.993	TRANSITÓRIA	D	97.420.752,79	1.326.290,58	D	Dep. Bancário
24/03/2010	122.601.100	NET SERV. COMUNIC.S/A	C	97.420.752,79	1.326.290,58	D	Baixa Fatura Mútuo 28/02/2010
24/03/2010	225.601.993	TRANSITÓRIA	D	924.425,52	401.865,06	D	Dep. Bancário
24/03/2010	122.601.100	NET SERV. COMUNIC.S/A	C	924.425,52	401.865,06	D	Baixa Fatura Mútuo 28/02/2010
24/03/2010	122.601.100	NET SERV. COMUNIC.S/A	D	210.858,56	612.723,62	D	Imposto de Renda Mútuo
24/03/2010	225.601.993	TRANSITÓRIA	C	210.858,56	612.723,62	D	Dep. Bancário
24/03/2010	225.601.993	TRANSITÓRIA	D	12.723,62	600.000,00	D	Dep. Bancário
24/03/2010	122.601.100	NET SERV. COMUNIC.S/A	C	12.723,62	600.000,00	D	JUROS DE CONTA CORRENTE
24/03/2010	225.601.993	TRANSITÓRIA	D	600.000,00	0		Dep. Bancário
24/03/2010	122.601.100	NET SERV. COMUNIC. S/A	C	600.000,00	0		SERVIÇOS/SÃO PAULO
24/03/2010	122.601.100	NET SERV. COMUNIC.S/A	D	95.452.726,42	95.452.726,42	D	NET SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO S/A
24/03/2010	225.601.993	TRANSITÓRIA	C	95.452.726,42	95.452.726,42	D	NET SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO S/A
30/03/2010	11.110.334.13 0.904	SAP_0911_06481-4	D	20.000.000,00	75.452.726,42	D	Dep. Bancário
30/03/2010	122.601.100	NET SERV. COMUNIC.S/A	C	20.000.000,00	75.452.726,42	D	Baixa Fatura Mutuo 24/03/2010

3. Por fim, segue a transcrição da resposta apresentada pelo sujeito passivo em atendimento ao item 10 do Termo de Intimação Fiscal 003 esclarecendo que o valor foi recebido pela Net Serviços.

***O Crédito refere-se a liquidação de serviços de acesso tomados pela Embratel em FEV/10. O recebimento ocorreu na controladora Net Serviços, e para baixá-lo por cidade foi realizado um lançamento manual de transferência contas a receber e contas a pagar) da Net Serviços contra as operações. Segue razão contábil da Net Serviços. (Arquivos em CD)***

Resta evidenciado que as operações escrituradas na conta 1.07.00.02.00 - Créditos com Pessoas Ligadas (Físicas/Jurídicas) não são simples operações de conta corrente, mas sim de operações de mútuo em dinheiro, sujeitas ao IOF conforme previsto no Decreto nº6.306/2007, artigo 2º, inciso I, alínea V.

Em impugnação, as alegações da empresa foram as seguintes, bem sintetizadas pela decisão de piso:

4. Feito o lançamento, a contribuinte foi cientificada em 16/09/2014 (AR fl. 660) e, em 15/10/2014 apresentou a impugnação de fls. 668-718, onde alega em preliminar que a autoridade fiscal estaria tributando, indevidamente, valores que foram equivocadamente contabilizados como mútuo pela ora reclamante; que os valores registrados na conta sintética 1.07.00.02.00 representam montantes relacionados ao “conta corrente” entre as empresas do grupo, e não decorre de contratos de mútuo, razão pela qual o lançamento não merece prosperar.

5. Seu primeiro argumento é de que o auto de infração deve ser declarado nulo haja vista a Net São Paulo ter sido alvo de incorporação pela Net Serviços de Comunicação em 31/10/2013, ou seja, antes da lavratura do presente auto de infração ocorrida em 16/09/2014. Afirma que a operação observou todos os trâmites legais, o que culminou com a baixa do CNPJ da incorporada, conforme comprovam as telas ora anexadas. Desta forma, o lançamento deve ser declarado nulo uma vez que o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional estabelece que o lançamento deve especificar, de maneira esmerada, os aspectos imprescindíveis para viabilizar a adequada instauração do vínculo obrigacional tributário, sob pena de inquinar tal atividade de vício material.

6. Lança mão de farta manifestação doutrinária e jurisprudencial para concluir que o erro na identificação do sujeito passivo, tal como ocorreu no presente caso, inquina de nulidade o lançamento tributário e, o acolhimento da preliminar é de rigor, o que merece ocasionar o julgamento da procedência da presente impugnação, para que seja cancelada a exigência.

7. Prossegue afirmando que caso não seja acolhida a preliminar de nulidade, ainda assim, o lançamento deve ser cancelado posto que no presente caso não ocorreu a materialidade da regra de incidência do IOF/Crédito, qual seja, a realização de operações de mútuo, haja vista as operações praticadas pela ora impugnante (conta corrente) não se subsomem a norma geral e abstrata prevista no Decreto nº 6.306/2007.

8. Repisa ter havido equívoco na contabilização dos valores de operações de conta corrente como se mútuo fossem e, alega que a autoridade fiscal não teria buscado a verdadeira natureza dos valores autuados. Sustenta que a autuação não possui embasamento fático e configura presunção equivocada por parte do autuante, na medida em que a suposta existência de mútuo não foi comprovada e não coincide com a realidade dos fatos.

9. Afirma que: ***“Ora, a simples existência de valores a receber não autoriza a Autoridade Fiscal a supor, sem qualquer fundamento, que a origem de tais ativos seriam contratos de mútuos firmados entre a Impugnante e suas coligadas, já que, justamente por se tratar de coligadas, poderiam ser decorrentes de relações jurídicas das mais diversas naturezas, como, por exemplo, de operações de conta corrente, como é o caso ora analisado.” (sic)***

10. Alega que as movimentações registradas na conta 1.07.00.02.00 de seu ativo, não representam ativos decorrentes de contratos de mútuo, mas, sim, ativos decorrentes de operações comerciais realizadas com as demais empresas do grupo. Assim, ao contrário do que concluiu a autoridade fiscal, os montantes autuados se referem a operações de conta corrente, as quais não se confundem com contratos

de mútuo e, portanto, não configura a materialidade da norma de incidência do IOF/Crédito.

11. Discorre sobre as diferenças existentes entre os contratos de mútuo e o contrato de conta corrente para enfatizar que neste último **enquanto não houver a liquidação do contrato de conta corrente, não existem as figuras do credor e do devedor**.

12. Afirma que claro está que as operações realizadas com suas coligadas decorrem de contrato de conta corrente, não havendo que se falar em operações de crédito.

13. Invoca a aplicação do princípio da verdade material ao argumento de que teria ocorrido mero equívoco no registro contábil das operações realizadas com as coligadas, razão pela qual o auto de infração merece ser cancelado. Socorre-se de doutrina e jurisprudência administrativas para defender seus argumentos e solicita a realização de diligência.

14. Sob o título de ônus da prova, alega que a Fiscalização não apresentou, além de equivocados registros contábeis, qualquer prova da suposta existência de operações de mútuo, motivo pelo o lançamento não merece subsistir.

15. Na sequência sustenta que o lançamento teria sido efetuado com base em meras presunções, restando ao Fisco comprovar, por meios seguros e irrefutáveis, e não presuntivos, a ocorrência do fato infracional.

16. Noutro sentido, desenvolve todo um arrazoado acerca da ilegalidade da exigência do IOF sobre operações de mútuo realizadas entre empresas não financeiras e, caso não seja esse o entendimento da autoridade julgadora, entende que o processo deverá ser sobrestado até que seja proferida decisão judicial definitiva pelo STF nos autos do Recurso Extraordinário nº 590.186-6/RS. Invoca (subsidiariamente) que seja aplicado o disposto no inciso IV do artigo 265 do Código de Processo Civil (suspende-se o processo quando a sentença de mérito “depende do julgamento de outra causa, ou da declaração da existência ou inexistência da relação jurídica...”).

17. Entende que inexistente a possibilidade de se exigir da sucedida a multa de ofício relativa ao lançamento sob análise, tendo em vista o disposto no artigo 132 do Código Tributário Nacional e manifestações do antigo Conselho de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, e de julgado do Supremo Tribunal Federal.

18. Pede o afastamento da multa qualificada posto que ausente o preenchimento dos requisitos necessários para desencadear sua aplicação, e desenvolve sobre cada uma das hipóteses de agravamento. Supre-se de manifestações doutrinárias diversas e invoca a aplicação do disposto no artigo 112 do Código Tributário Nacional, mais especificamente do conteúdo do inciso II.

19. Ataca a exigência de juros sobre a multa de ofício e, ao final requer seja reconhecida a improcedência do Auto de Infração em questão, extinguindo-se, por consequência, o crédito tributário de IOF/Crédito exigido ou, subsidiariamente, (i) a conversão do julgamento em diligência, a fim de que seja confirmado o quanto exposto durante a presente Impugnação; (ii) o afastamento da multa, a qual não pode ser exigida da sucessora; (iii) o afastamento da multa de ofício qualificada no caso, diante da ausência de preenchimento dos requisitos necessários a desencadear o agravamento de 150%; (iv) o afastamento dos juros sobre a multa; e (v) o sobrestamento do presente processo até que seja proferida decisão definitiva pelo E. STF no Recurso Extraordinário nº 590.186-6/RS, no qual foi reconhecida a repercussão geral da controvérsia.

A 2ª Turma da DRJ/CTA, acórdão nº 06-51.146, julgou improcedente a impugnação, mantendo a exigência, conforme sintetiza a ementa, a seguir reproduzida:

*NULIDADE. INOCORRÊNCIA.*

*O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.*

*CITAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA OU DOUTRINA.*

*No julgamento de primeira instância, a autoridade administrativa observará apenas a legislação de regência, assim como o entendimento da Receita Federal do Brasil (RFB), expresso em atos normativos de observância obrigatória, não estando vinculada às decisões administrativas ou judiciais proferidas em processos dos quais não participe o interessado ou que não possuam eficácia erga omnes, e nem a opiniões doutrinárias sobre determinadas matérias.*

*ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.*

*As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.*

*OPERAÇÕES DE CRÉDITO. MÚTUO DE RECURSOS FINANCEIROS ENTRE PESSOAS JURÍDICAS. CONTA CORRENTE.*

*O mecanismo de conta corrente mantido entre pessoas jurídicas, pelo qual uma disponibiliza à outra recursos financeiros que deverão ser restituídos à primeira ao cabo de prazo determinado ou indeterminado, configura operação de mútuo, sobre ela incidindo o IOF, sendo irrelevante para fins tributários o fato de que os recursos disponibilizados pela mutuante sejam feitos na forma de pagamentos de obrigações da mutuária.*

*IOF. RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO.*

*Responde o sucessor pela multa e correção de natureza fiscal. O direito do contribuinte às mudanças societárias não pode servir de instrumento à liberação de quaisquer ônus fiscais (inclusive penalidades), recaindo sobre a empresa incorporadora o ônus do conhecimento do passivo da incorporada.*

*MULTA AGRAVADA. RESPONSABILIDADE DA SUCESSORA.*

*A responsabilidade tributária não está limitada aos tributos devidos pelos sucedidos, mas também se refere às multas, moratórias ou de outra espécie, que, por representarem dívida de valor, acompanham o passivo do patrimônio adquirido pelo sucessor.*

*MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA.*

*A multa de ofício integra a obrigação tributária principal e, por conseguinte, o crédito tributário, sendo legítima a incidência dos juros de mora.*

Nas e-fls. 945 e ss, foi informada a incorporação societária: a CLARO S/A é sucessora por incorporação da NET Serviços de Comunicação S/A, que por sua vez é sucessora da NET São Paulo.

Inconformada, a Recorrente apresentou seu tempestivo recurso voluntário, requerendo a improcedência do lançamento, ratificando as mesmas razões de sua impugnação, em especial a nulidade do auto de infração por erro na edificação do sujeito passivo. Acrescentou à sua argumentação, a preliminar de nulidade da decisão recorrida por cerceamento de defesa.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro

O recurso voluntário reúne os pressupostos legais de interposição, devendo ser conhecido.

### **Nulidade do auto de infração por erro na indicação do sujeito passivo**

Alega a Recorrente a nulidade do auto de infração por erro na indicação do sujeito passivo. Isso porque a NET São Paulo foi incorporada pela empresa Net Serviços de Comunicação S/A em 10/2013 (antes, portanto, da lavratura do auto de infração em 10/09/2014, cuja notificação se deu em 16/09/2014), o que acarretou a baixa do seu CNPJ desde então.

Entendeu a DRJ que, na data da ciência do auto de infração, a baixa do CNPJ da Net São Paulo não havia sido deferida, justamente por estar em curso a ação fiscal que culminou na constituição dos créditos de IOF, IRPJ e Contribuições Previdenciárias (matérias de outros dois processos administrativos). A fundamentação foi a seguinte:

A ação fiscal foi desencadeada em 13/09/2013, oportunidade em que a interessada foi cientificada do Termo de Início de Ação Fiscal (fls. 03/05), qual seja, fato ocorrido antes da Ata da Assembléia Geral Extraordinária Realizada em 31/10/2013 que teve como ordem do dia a incorporação da Net São Paulo Ltda pela Net Serviços de Comunicação, CNPJ 00.108.786/0001-65.

50. Como se não bastasse, o extrato do histórico do CNPJ da autuada demonstra que a baixa do CNPJ, embora iniciada em 31/10/2013, foi suspensa em 17/02/2014 e somente foi concluída em 17/11/2014, ou seja, depois de o auto de infração em análise ter sido impugnado.

Processo nº 10314.726343/2014-21  
Acórdão n.º 3301-004.484

S3-C3T1  
Fl. 1.168

CNPJ,CONSULTA,CNPJ ( CONSULTA PELO CNPJ )  
T34227WH DATA: 02/02/2015 HORA: 10:46:18 USUARIO:  
CNPJ : 65.697.161/0001-21 PAGINA: 11 / 13  
N.EMP.: NET SAO PAULO LTDA

HISTORICO DAS ALTERACOES CADASTRAIS PROCESSADAS A PARTIR DE  
01/01/1994

DATA DATA ITEM ALTERACAO

EVENTO DIG/PROC ALT.

24/09/2005 24/09/2005 SIT ATIVA NAO REGULAR

24/09/2005 MOT: REST.CERT.POSIT.EFEIT.NEGATIVA

TERMINAL: BATIMENTOREGFIS DIG 000000001-91 CON 000000001-91 TRAN  
000000001-91

03/11/2005 .....03/11/2005 SIT ATIVA

03/11/2005

TERMINAL: DEMCORAT 496/05 DIG 000000001-91 CON 000000001-91 TRAN  
000000001-91

**17/02/2014 17/02/2014 SIT SUSPENSA EM 17/02/2014**

**17/02/2014 MOT: BAIXA INIC AINDA NAO DEFERIDA**

**17/02/2014 17/02/2014 SIT SUSPENSA EM 17/02/2014**

**17/02/2014 MOT: BAIXA INIC AINDA NAO DEFERIDA**

TERMINAL: KWT46005 DIG 089325078-30 CON 089325078-30 TRAN 089325078-30

17/02/2014 10/02/2014 SIT SUSPENSA EM 02/09/2014

17/02/2014 MOT: DEF. RFB AG. AN. DO CONVENENTE

TERMINAL: 010.068.065.025 DIG INTERNET CON 089325078-30 TRAN 089325078-30

31/10/2013 02/09/2014 SIT BAIXADA EM 31/10/2013

11/09/2014 MOT: INCORPORACAO

TERMINAL: DEF. AUTOMATICO DIG INTERNET CON 089325078-30 TRAN  
089325078-30

30/10/2013 17/11/2014 SIT ATIVA

17/11/2014

TERMINAL: 010.058.210.083 DIG 251427748-50 CON 251427748-50 TRAN 251427748-50

31/10/2013 17/11/2014 SIT BAIXADA EM 31/10/2013

17/11/2014 MOT: INCORPORACAO

TERMINAL: 010.058.210.083 DIG 251427748-50 CON 251427748-50 TRAN 251427748-50

A despeito da r. decisão de piso, entendo que a documentação societária deve prevalecer sobre as informações internas da RFB.

Prossigo. É verdade que durante o curso da ação fiscal, as respostas à autoridade foram dadas em nome da NET São Paulo Ltda., com o CNPJ próprio 65.697.161/0001-21, a exemplo da resposta à intimação de 27/06/2014, a última de toda a ação fiscal, na e-fl. 345:

São Paulo, 27 de junho de 2014.

**A**

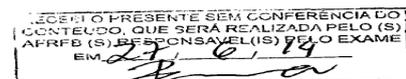
**Delegacia Especial de Fiscalização de Comércio Exterior - DELEX**  
**Divisão de Fiscalização de Indústria - DIFIS II**

**A/C:**

**José Maurício Bianchi Segatti**

**Termo de Início de Procedimento Fiscal**

**MPF Nº 08.1.90.00-2013-03608-3**



**NET SÃO PAULO LTDA** pessoa jurídica de direito privado, com sede na cidade de São Paulo, Estado - SP, na Rua Verbo Divino, 1356, P1-AL-A-T-1, 2AN P3 SS, Chácara Santo Antonio, inscrita no CNPJ sob nº 65.697.161/0001-21, por seus representantes que esta subscrevem vêm, respeitosamente, à presença de V.Sa., apresentar as documentações e esclarecimentos solicitados nos itens de 1 e 2 do Termo de Intimação Fiscal nº 005 em epígrafe, conforme segue:

Processo nº 10314.726343/2014-21  
Acórdão n.º 3301-004.484

S3-C3T1  
Fl. 1.169

Logo, observa-se o erro da empresa em continuar a responder TODAS as intimações realizados no curso da ação fiscal como “NET São Paulo Ltda”.

Entretanto, ressalto que a impugnação e o recurso voluntário foram subscritos pela NET Serviços de Comunicação S/A.

Ocorre que assiste razão à Recorrente, posto que a documentação societária já estava desde o início anexada aos autos. Explico a seguir.

A ficha cadastral da autuada na Junta Comercial do Estado de São Paulo, juntada nas e-fls. 127-150, foi emitida em 03/09/2014, ou seja, antes da lavratura do auto de infração (10/09/2014 e 16/09/2014, lavratura e notificação, respectivamente):

<b>NUM.DOC:</b> 249.560/13-6 <b>SESSÃO:</b> 02/07/2013
ABERTURA DE FILIAL NIRE 35904609277, SITUADA À: AVENIDA CORONEL JOSE SOARES MARCONDES, 1657, VILA NOVA, PRESIDENTE PRUDENTE - SP, CEP 19010-082.
CONSOLIDAÇÃO CONTRATUAL DA MATRIZ.
<b>NUM.DOC:</b> 445.116/13-4 <b>SESSÃO:</b> 18/11/2013
INCORPORADA POR NIRE 35300177240.
<b>NUM.DOC:</b> 452.316/13-3 <b>SESSÃO:</b> 27/11/2013
B.A. = 1.050.040/14-4. DE 27/11/2013. FUNDAMENTO: EMPRESA INCORPORADA NO ARQUIVAMENTO N 445.116/13-4 DE 18/11/2013 POR NIRE 35300177240..
FIM DAS INFORMAÇÕES PARA NIRE: 35211796645 DATA DA ÚLTIMA ATUALIZAÇÃO DA BASE DE DADOS: 02/09/2014

Essa ficha cadastral foi autenticada pelo titular da ação fiscal, AFRF JOSE MAURICIO BIANCHI SEGATTI.

Por certo que havendo divergência entre os dados da RFB e os documentos societários no momento da lavratura do auto de infração, devem prevalecer as informações registradas nestes últimos.

Em consulta ao sítio da Receita Federal, é possível acessar com facilidade a seguinte Certidão de baixa:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
RECEITA FEDERAL DO BRASIL

**CERTIDÃO DE BAIXA DE INSCRIÇÃO NO CNPJ**

NÚMERO DO CNPJ  
**65.697.161/0001-21**

DATA DA BAIXA  
**31/10/2013**

**DADOS DO CONTRIBUINTE**

NOME EMPRESARIAL  
**NET SAO PAULO LTDA**

**ENDEREÇO**

LOGRADOURO <b>R VERBO DIVINO</b>		NÚMERO <b>1356</b>
COMPLEMENTO <b>P1-AL-A-T-1,2AN P3 SS</b>	BAIRRO OU DISTRITO <b>CHAC. SANTO ANTONIO</b>	CEP <b>04.719-002</b>
MUNICÍPIO <b>SAO PAULO</b>	UF <b>SP</b>	TELEFONE

**MOTIVO DE BAIXA**

**INCORPORACAO**

**Certifico a baixa da inscrição no CNPJ acima identificada, ressalvado aos óraões convenientes o direito de cobrar quaisquer créditos tributários**

À época dos fatos, a IN nº 1470/2014 prescrevia:

*CAPÍTULO VI*

*DA BAIXA DA INSCRIÇÃO*

*Art. 25. A baixa da inscrição no CNPJ, da entidade ou do estabelecimento filial, deve ser solicitada até o 5º (quinto) dia útil do segundo mês subsequente ao da ocorrência de sua extinção, nas seguintes situações, conforme o caso:*

*II - incorporação;*

*§ 1º A baixa da inscrição no CNPJ, da entidade ou do estabelecimento filial, produz efeitos a partir da respectiva extinção, considerando-se a ocorrência desta nas datas constantes do Anexo VIII desta Instrução Normativa.*

*Art. 26. Impede a baixa da inscrição da entidade no CNPJ:*

*§ 2º Os impedimentos listados no caput não se aplicam à baixa:*

*I - decorrente de incorporação, fusão ou cisão total da entidade, quando a sucessora for entidade domiciliada no Brasil;*

*ANEXO VIII*

(...)

**3.3 Baixa da Inscrição da Entidade por Incorporação, Fusão ou Cisão Total**

Item	Motivo	Data do Evento	Ato Extintivo (regra geral)	Base Legal
3.3.1	Incorporação	Data da deliberação.	Ato deliberativo da incorporadora aprovando a incorporação, registrado no órgão competente.	CC, arts. 1.116 a 1.118; Lei 6.404/76, arts. 219, 223 a 227; Decreto 3.000/99 (RIR), art. 235.
3.3.2	Fusão	Data da deliberação.	Ato deliberativo das entidades fusionadas decidindo sobre a constituição definitiva da nova entidade, registrada no órgão competente.	CC, arts. 1.119 a 1.121; Lei 6.404/76, arts. 219, 223 a 226, 228; Decreto 3.000/99 (RIR), art. 235.
3.3.3	Cisão Total	Data da deliberação.	Ato deliberativo da sucessora que absorveu a parcela remanescente do patrimônio da entidade cindida.	Lei 6.404/76, arts. 219, 223 a 226, 229; Decreto 3.000/99 (RIR), art. 235.

Diante disso, restam violadas as prescrições dos art. 142 do CTN e art. 10, I, do Decreto nº 70.235/1972.

Isso porque, o erro na indicação do sujeito passivo decorreu da necessidade de lavratura do auto de infração contra a Net Serviços de Comunicação S/A e não contra a NET São Paulo.

Nesse sentido, os seguintes acórdãos do CARF, dentre outros:

*RECURSO VOLUNTÁRIO. NULIDADE CONFIGURADA POR ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. PESSOA JURÍDICA EXTINTA POR INCORPORAÇÃO. SUCESSÃO TRIBUTÁRIA PELA INCORPORADORA. PREJUDICALIDADE DO RECURSO DE OFÍCIO. Extinguindo-se a incorporada, responde a incorporadora, na qualidade de sucessora, pelos tributos devidos pela sucedida, fato que impõe seja aquela identificada como sujeito passivo na condição de responsável tributário. Portanto, é inadmissível a lavratura de auto de infração contra pessoa jurídica regularmente extinta por incorporação à data da ciência do lançamento. Nulidade reconhecida. Consequente cancelamento do Auto de Infração lavrado pela Receita Federal. Recurso Voluntário Provido. Recurso de Ofício prejudicado. (1401-001.190, julg. 07/05/2014).*

*NULIDADE - ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DE SUJEITO PASSIVO — EMPRESA INCORPORADA - A empresa citada no lançamento extinguiu-se por incorporação pela empresa sucessora em 2001. O lançamento efetuado em 2004 deveria ter-se dirigido à empresa sucessora, padecendo de nulidade por erro na identificação da empresa extinta por incorporação como sujeito passivo. (1302-001.913, julg. 05/07/2016).*

---

*RECURSO VOLUNTÁRIO. NULIDADE CONFIGURADA POR ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. PESSOA JURÍDICA EXTINTA POR INCORPORAÇÃO. SUCESSÃO TRIBUTÁRIA PELA INCORPORADA. Extinguindo-se a incorporada, responde a incorporador, na qualidade de sucessora, pelos tributos devidos pela sucedida, fato que impõe seja aquela identificada com sujeito passivo na condição de responsável tributário. Portanto, é inadmissível a lavratura de auto de infração contra pessoa jurídica regularmente extinta por incorporação à data da ciência do lançamento. Nulidade reconhecida. Consequente cancelamento do Auto de Infração. Recurso voluntário provido. (1101-000.681, julg. 15/03/2012).*

Dessa forma, acolho a preliminar de nulidade do auto de infração, por vício formal, diante do erro na identificação do sujeito passivo.

Aponto o vício formal, pois se está diante de defeito provocado por descumprimento de formalidades indispensáveis à existência do lançamento, mas resta presente a motivação. Observo ainda que não houve prejuízo ao contraditório.

Deixo de analisar os outros tópicos do recurso voluntário, diante do acolhimento dessa preliminar.

### **Conclusão**

Pelo exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário para cancelar o auto de infração, por vício formal.

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora