



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

Processo n° 10580.720029/2006-85
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 2101-001.437 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de janeiro de 2012
Matéria IRRF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida TERMOBAHIA S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2001

OPERAÇÕES DE MÚTUO REALIZADAS ENTRE PESSOAS JURÍDICAS CONTROLADORAS, CONTROLADAS, COLIGADAS OU INTERLIGADAS. INCIDÊNCIA DO IRRF.

Incide o Imposto de Renda na Fonte incidente sobre operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas, desde a vigência do art. 5º da Lei 9.779, de 1999, que revogou o art. 77, inciso II, da Lei nº. 8.981, de 1999. Entendimento do STJ.

FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE A TÍTULO DE ANTECIPAÇÃO. RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA. MULTA E JUROS ISOLADOS.

Quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, no caso de pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.

Somente em relação a fatos ocorridos a partir da edição da Medida Provisória nº 16, de 23 de dezembro de 2001, passou a ser devida a exigência da multa de ofício, isoladamente, no caso de falta de retenção ou recolhimento de tributo ou contribuição.

Não é possível se converter a multa de ofício e o juros lançados em conjunto com o tributo principal em multa e juros isolados, por possuírem enquadramentos legais diversos.

Recurso de Ofício Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Evande Carvalho Araujo- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), José Evande Carvalho Araujo, Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa, Célia Maria de Souza Murphy, Gonçalo Bonet Allage, Alexandre Naoki Nishioka.

Relatório

AUTUAÇÃO

Contra o contribuinte acima identificado, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 7 a 15, referente a Imposto de Renda Pessoa Física, ano-calendário 2001, para cobrar imposto de renda que deveria ter sido retido na fonte quando do crédito de juros decorrentes de empréstimo contraído com coligada, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$970.253,81, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 65 a 83), acatada como tempestiva. O relatório do acórdão de primeira instância assim resumiu os argumentos do recurso (fls. 142 a 143):

1) Apesar de citar os artigos das normas supostamente infringidas, a saber, os artigos 729 a 733 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) e os artigos 18 e 19 da IN SRF nº 25/2001, o auto de infração não especifica quais dos seus incisos teriam sido violados. Esta falha impede o pleno exercício do direito de defesa, implicando na nulidade do lançamento.

2) Na época do fato gerador a Termobahia era coligada à Petrobrás. A Lei 8.981/1995 isentou do imposto de renda retido na fonte as operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas. Esta isenção não foi revogada, nem expressa nem tacitamente, pela Lei 9.779/1999, pois esta não introduz tratamento diverso ou incompatível com a norma anterior. Exige-se dispositivo expresso quando se trata de revogar isenções. Foi, portanto, sem base legal que a Instrução Normativa SRF nº 07/1999, extrapolando

os seus poderes, estabeleceu o fim da isenção, que só veio a ser revogada expressamente pela Lei 10.833/2003.

3) O fato gerador do imposto de renda ocorre no momento da disponibilidade econômica ou jurídica do rendimento ao beneficiário, o que não se deu neste caso. Como se deduz do artigo 732, inciso II, do RIR/1999, o simples crédito contábil dos juros não representa esta disponibilização, pois seria necessário seu pagamento, remessa ou entrega ao beneficiário. Ademais, os juros, neste caso, somente foram devidos quando se cumpriram as condições previstas no contrato celebrado entre a Termobahia e o Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID), em 2004.

4) De acordo com o artigo 18, II e III, da IN SRF nº 25/2001, os contratos de mútuo entre pessoas jurídicas têm o mesmo tratamento tributário das aplicações financeiras de renda fixa, ou seja, o imposto retido na fonte sobre estas operações é compensável com o imposto de renda devido pelo beneficiário no final de cada período de apuração, no caso das pessoas jurídicas tributadas como base no lucro real, presumido ou arbitrado. Segundo o artigo 722 do RIR/1999, comprovada a inclusão dos rendimentos na declaração do beneficiário, exclui-se a responsabilidade da fonte pagadora quanto à antecipação na fonte. Como na apuração do lucro real os juros foram oferecidos à tributação pela Petrobrás, conclui-se insubsistente a exigência formulada no auto de infração contra a fonte pagadora. Para comprovar o pagamento do imposto pela Petrobrás, a impugnante requer a realização de diligência.

5) É incabível a aplicação da multa de lançamento de ofício de 75%, pois estava isenta da retenção do imposto de renda na fonte, nos termos da Lei 8.981/1995, além de se tratar de percentual abusivo, que fere os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e da vedação constitucional ao confisco.

6) É inconstitucional a aplicação da taxa SELIC para cálculo dos juros, pois, além de não resultar de lei, mas sim de Resoluções do Banco Central, a sua finalidade é a remuneração do capital, não podendo por isso ser aplicada como taxa de juros moratórios.

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ julgou improcedente o lançamento, em julgamento consubstanciado na seguinte ementa (fls. 141 a 145):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001

IR-FONTE SOBRE JUROS. FALTA DE RETENÇÃO. RESPONSABILIDADE.

No caso de falta de retenção de imposto na fonte compensável na declaração, a responsabilidade pelo tributo devido passa a ser do beneficiário dos rendimentos quando a falta se verificar após o encerramento do período de apuração do imposto, uma vez que a tributação ocorrerá na declaração do beneficiário, seja espontaneamente, seja por lançamento de ofício, sujeitando-se a

fonte pagadora apenas à multa isolada e aos juros de mora pela não retenção do tributo.

Lançamento Improcedente

RECURSO AO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS (CARF)

Por superar o limite de alçada, na época definido pela Portaria n.º 375, de 07 de dezembro de 2001, o Presidente da Turma de Julgamento da DRJ recorreu de ofício a este Conselho, nos termos do art. 35, inciso I, do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972 – Processo Administrativo Fiscal – PAF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Evande Carvalho Araujo, Relator.

O crédito tributário (tributo e encargos de multa) exonerado é superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), limite de alçada definido na Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008, e portanto merece ser conhecido.

O contribuinte contraiu empréstimo com a Petróleo Brasileiro S.A. – Petrobrás (fls. 27 a 54), e começou a creditar, em sua contabilidade, os juros devidos a partir de 31/01/2001 (fl. 16).

Intimado a informar o imposto de renda que deveria ter sido retido na fonte quando do crédito dos juros, o sujeito passivo disse que somente pagou os juros anteriormente contabilizados a partir de 15/01/2004, quando passou a reter e a recolher o IRRF, sem, contudo, apresentar os comprovantes de recolhimento.

Por esse motivo, o presente lançamento, efetuado no ano de 2006, cobrou o imposto de renda que deveria ter sido retido quando do crédito dos juros, à alíquota de 20%.

O julgado recorrido considerou o lançamento improcedente, alegando que a fiscalização somente poderia cobrar o IRRF de quem deveria fazer a retenção até a data em que o beneficiário devesse apurar o imposto definitivo, podendo cobrar da fonte pagadora, depois desse prazo, somente juros e multa isolados.

Considero que o resultado do julgamento não deve ser alterado, mas devem-se fazer modificações em sua fundamentação, como a seguir se explica.

Penso que não merece reparos a parte do acórdão que não acolheu a preliminar de nulidade por indicação genérica dos dispositivos legais que foram infringidos, o que teria prejudicado o direito de defesa.

O recorrente demonstrou conhecer a fundo a matéria lançada, e exerceu de forma incontestável seu direito de defesa.

No mérito, o contribuinte alegou que não deveria reter imposto de renda sobre os juros creditados, pois o art. 77, inciso II, da Lei nº. 8.981, de 20 de janeiro de 1995, desobrigava a retenção na fonte nas operações de mútuo entre coligadas, prerrogativa somente revogada pelo art. 94, inciso III, da Lei nº. 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Esse é o texto da lei em vigor na ocasião do lançamento:

Art. 77. O regime de tributação previsto neste Capítulo não se aplica aos rendimentos ou ganhos líquidos: (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

I - em aplicações financeiras de renda fixa de titularidade de instituição financeira, inclusive sociedade de seguro, previdência e capitalização, sociedade corretora de títulos, valores mobiliários e câmbio, sociedade distribuidora de títulos e valores mobiliários ou sociedade de arrendamento mercantil; (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

II - nas operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas, exceto se a mutuária for instituição autorizada a funcionar pelo Banco Central do Brasil; (Revogado pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

(...)

Entretanto, o julgador *a quo* afirma que esse dispositivo foi revogado pelo art. 5º da Lei 9.779, de 19 de janeiro de 1999, nos seguintes termos:

Art.5º Os rendimentos auferidos em qualquer aplicação ou operação financeira de renda fixa ou de renda variável sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte, mesmo no caso das operações de cobertura (hedge), realizadas por meio de operações de swap e outras, nos mercados de derivativos.

Parágrafo único. A retenção na fonte de que trata este artigo não se aplica no caso de beneficiário referido no inciso I do art. 77 da Lei nº 8.981, de 1995, com redação dada pela Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

Assim, como a nova lei determinava a retenção na fonte em relação a qualquer aplicação ou operação de renda fixa ou variável, excepcionando apenas o inciso I do art. 77 da Lei nº. 8.981, de 1995, relativo a aplicações financeiras de renda fixa de titularidade de instituição financeira, concluiu-se que o inciso II passava, a partir daquele momento, a estar sujeito à retenção.

Foi esse o entendimento adotado pela Secretaria da Receita Federal, estampado no art. 1º, §2º, da Instrução Normativa SRF nº 7, de 3 de fevereiro de 1999:

Art. 1º Os rendimentos auferidos em qualquer aplicação ou operação financeira de renda fixa ou de renda variável sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte, mesmo no caso das

operações de cobertura, hedge, realizadas por meio de operações de swap e outras, nos mercados de derivativos.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, aos rendimentos de operações de mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física.

§ 2º No caso de mútuo entre pessoas jurídicas, a incidência do imposto ocorre inclusive quando a operação for realizada entre empresas:

- a) controladoras e controladas;*
- b) coligadas;*
- c) interligadas.*

§ 3º Na hipótese do § 1º, responsável pela retenção e recolhimento do imposto é a pessoa jurídica:

- a) mutuante, quando o mutuário for pessoa física;*
- b) mutuária, nos demais casos.*

§ 4º Aplica-se aos rendimentos de que trata o § 1º o mesmo regime tributário conferido aos demais rendimentos decorrentes de aplicações financeiras de renda fixa.

Tal determinação foi repetida no art. 18, §2º, da Instrução Normativa SRF nº 25, de 6 de março de 2001, que substituiu o ato legal anteriormente transcrito.

Essa questão foi largamente discutida no âmbito do antigo 1º Conselho de Contribuintes, concluindo-se que o IRRF sobre empréstimos entre coligadas somente passou a ser exigível após a vigência da Lei nº 10.833, de 2003, que revogou expressamente o benefício da não tributação na fonte, como exemplifica o acórdão abaixo transcrito:

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - OPERAÇÕES DE MÚTUA ENTRE PESSOAS JURÍDICAS CONTROLADORAS, CONTROLADAS, COLIGADAS OU INTERLIGADAS - Somente com a edição da Lei nº. 10.833, de 29/12/2003, que revogou o art. 77, inciso II, da Lei nº. 8.981, de 1999, passou a ser exigível o Imposto de Renda na Fonte incidente sobre operações de mútuo entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas. (Acórdão nº. 104-21.186, sessão de 10/11/2005, Relatora Maria Helena Cota Cardozo).

No mesmo sentido os Acórdãos nºs 104-20.973, 106-13.917 e 106-16.906.

O Poder Judiciário, ao se debruçar sobre a matéria, adotou muitas vezes o mesmo posicionamento do Conselho de Contribuintes, mas o Superior Tribunal de Justiça – STJ terminou por fixar o entendimento de que o art. 5º da Lei 9.779, de 1999, revogou o art. 77, inciso II, da Lei nº. 8.981, de 1995, sendo as disposições das instruções normativas da

Secretaria da Receita Federal do Brasil perfeitamente legais, como demonstra a ementa abaixo transcrita:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA. INCIDÊNCIA SOBRE OPERAÇÕES DE MÚTUO FIRMADAS ENTRE EMPRESAS COLIGADAS, CONTROLADAS, CONTROLADORAS OU INTERLIGADAS. REVOGAÇÃO DO ART. 77, II, DA LEI 8.981/95 PELO ART. 5º, § ÚNICO, DA LEI 9.779/99. VIOLAÇÃO DO ART. 535, I e II, DO CPC. NÃO CONFIGURADA.

1. As operações de mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas, após a revogação da isenção concedida pelo inciso II do art. 77 da Lei 8.981/95, são consideradas operações financeiras sujeitas à incidência do Imposto de Renda. (Precedentes do STJ: REsp 572792 / RS, DJ 18/09/2006; REsp 522294 / RS, DJ 08/03/2004)

2. O art. 5º da Lei 9.779/99, ao dispor que "os rendimentos auferidos em qualquer aplicação ou operação financeira de renda fixa ou de renda variável sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte", excetuando apenas a hipótese do "inciso I do art. 77 da Lei 8.981/95" (§ único), revogou a disposição do art. 77, II, da Lei 8.981/95.

3. Não há ilegalidade na IN 7/99 da SRF, cujas disposições fundamentam-se nos arts. 5º da MP 1.788, de 28.12.1998, e 5º da Lei 9.779/99, de igual teor.

(...)

(REsp 770876 / MG, 1ª Turma, julgado em 24/04/2007, Relator Min. Luiz Fux).

No mesmo sentido os REsp nºs 509963/BA e 572792/RS.

Analisando os dois posicionamentos, filio-me ao entendimento do STJ e do acórdão recorrido. Parece-me evidente que, quando a nova lei determinou a incidência na fonte em relação a qualquer aplicação ou operação de renda fixa ou variável, sem excepcionar o empréstimo entre coligadas, revogou tacitamente o dispositivo legal anterior que desobrigava o recolhimento.

Ademais, já expus alhures meu desconforto com os julgamentos do CARF favoráveis ao contribuinte contrários a entendimentos consolidados do STJ e do STF, pois, como a Fazenda Nacional não pode recorrer à Justiça contra as decisões deste Conselho, o Judiciário não tem a possibilidade de rever esses posicionamentos. Penso que isso, ao invés de reforçar a importância desta Casa, traz insustentável insegurança jurídica, uma vez que aqueles que optarem pelas vias judiciais terão resultados diversos dos que ingressarem na via administrativa.

Contra isso surgiu o art. 62-A do Regimento Interno do CARF – RICARF, que nos obriga a reproduzir as decisões definitivas de mérito do STF e do STJ tomadas na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil.

Apesar das decisões indicadas não terem sido tomadas na sistemática dos recursos repetitivos, creio ser necessário o alinhamento da jurisprudência desta Casa ao entendimento consolidado no STJ, que, na minha opinião, reflete melhor interpretação da legislação tributária.

Assim, ratifico a decisão da DRJ nesse ponto.

O argumento adotado pela decisão recorrida para fulminar o lançamento foi o de que, quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, no caso de pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.

É esse o entendimento estampado no Parecer Normativo nº 1, de 24 de setembro de 2002, e com ele se alinham as decisões no âmbito deste Conselho.

Assim, como os fatos geradores do IRRF lançado ocorreram no ano de 2001, após o final desse ano somente poderia se exigir o tributo do beneficiário, e não da fonte pagadora, em especial no ano de 2006, como na autuação sob análise.

O acórdão recorrido, alinhando-se com o entendimento do Parecer Normativo nº 1, de 2002, considerou que, contra a fonte pagadora, caberia apenas a imposição de juros de mora e da multa isolada prevista no art. 9º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, calculada sobre o tributo que deixou de ser retido, mas anulou todo o lançamento, sem especificar porque não manteve apenas a cobrança dos acessórios.

Estou de acordo com o fato de não ser possível se cancelar apenas o principal e manter a cobrança da multa de dos juros.

É verdade que a lei determina que, caso a fonte pagadora deixe de reter ou recolher o tributo que estava obrigada, ela fica sujeita à multa de ofício prevista no art. 44, inciso I da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e que foi exatamente essa a penalidade aplicada no lançamento sob análise (fl. 14). Mas o enquadramento legal da multa de ofício acompanhada do tributo é o inciso I do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação vigente por ocasião do lançamento, enquanto a multa isolada tem como fundamento o inciso II do mesmo parágrafo.

Assim, a multa isolada tem enquadramento legal diverso daquela imposta em conjunto com o tributo, não sendo possível se converter, em sede de julgamento administrativo, penalidades com fundamentos diversos.

Do mesmo modo, a cobrança de juros de mora de forma isolada está prevista no art. 43 da Lei nº 9.430, de 1996, que também não serviu de fundamento para a autuação.

Entretanto, discordo do acórdão recorrido na parte em que afirma ser possível a imposição da multa isolada posteriormente, mesmo que ainda não tivesse se operado a decadência do direito de lançar.

Há que se ressaltar que a penalidade indicada foi introduzida no ordenamento jurídico pela Medida Provisória nº 16, de 27 de dezembro de 2001, que foi posteriormente convertida na Lei nº 10.426, de 2002, e somente pode ser aplicada para fatos geradores posteriores a sua vigência.

Como os fatos geradores lançados se referem ao ano de 2001, a eles não pode ser imposta multa criada apenas em período posterior, nos termos do art. 105 do Código Tributário Nacional - CTN.

É esse o entendimento de diversos julgados desta Casa, como demonstra a seguinte decisão:

IRRF. RECOLHIMENTO COM ATRASO SEM A MULTA DE MORA. PENALIDADE — Somente em relação a fatos ocorridos a partir da edição da Medida Provisória nº 16, de 23 de dezembro de 2001, passou a ser devida a exigência da multa de ofício, isoladamente, no caso de recolhimento de IRRF com atraso, sem a multa de mora. Ademais, legislação posterior deixou de definir o fato como infração passível de punição com multa isolada, aplicando-se ao caso a nova regra, por ser mais benigna. (Acórdão nº 104-22.210, sessão de 25/01/2007, Relator Pedro Paulo Pereira Barbosa)

Com essas observações e alterações na fundamentação, confirmo a conclusão da decisão recorrida, pelo que voto por negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)
José Evande Carvalho Araujo