



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

Processo n° 10680.020420/2007-39
Recurso n° 162.234 Voluntário
Acórdão n° **3402-000.783 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 30 de junho de 2010
Matéria IOF
Recorrente CEMA-CENTRAL MINEIRA ATACADISTA LTDA
Recorrida DRJ-BELO HORIZONTE/MG

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

Período de apuração: 01/01/2003 a 05/02/2007

AUTO DE INFRAÇÃO NULIDADES.

Não é nulo lançamento que não contraria as disposições do art. 59 do Decreto 70.325, podendo ser sanadas, consoante art. 60 do mesmo diploma, as incorreções diversas daquelas ali apontadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **4ª câmara / 2ª turma ordinária** do terceira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, vencidos os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Fernando Marques Cleto Duarte e Jean Cleuter Simões Mendonça (relator) quanto à redução da multa qualificada e o Conselheiro Jean Cleuter Simões Mendonça (relator) quanto à nulidade do auto de infração. Designado o Conselheiro Dalton César Cordeiro de Miranda para redigir o voto vencedor.

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Presidente

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

Redator designado ad hoc

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente), Jean Cleuter Simões Mendonça (Relator), Emanuel Carlos Dantas de Assis, Fernando Marques Cleto Duarte, Odassi Guezoni Filho e Dalton César Codeiro de Miranda.

Este recurso foi julgado em sessão realizada em junho de 2010 com a composição acima. O resultado aqui anotado é o que consta na Ata da sessão.

Não tendo sido, porém, apresentado o voto vencedor pelo Conselheiro Dalton César Cordeiro de Miranda, incumbe-me agora o Presidente Gilson da redação do acórdão, o que faço a seguir aproveitando na íntegra o voto vencido elaborado e entregue à Secretaria pelo relator.

Relatório

O Conselheiro Jean assim relatou a matéria:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado em decorrência de diferenças encontradas entre o valor pago e o valor escriturado, referente ao IOF do período entre janeiro de 2003 e janeiro de 2007 (fls.12/27).

Conforme o Termo de Verificação Fiscal (fls.28/34), a autuada omitiu na DCTF o IOF devido sobre empréstimos concedidos a pessoas jurídicas. O auditor-fiscal entendeu que a omissão foi dolosa, configurando sonegação, prevista no art. 71 da Lei nº 4.402/64, e, por isso, aplicou a multa qualificada de 150%, descrita no inciso II do art. 957 do Decreto nº 3.000/99.

O auditor-fiscal ainda considerou solidária e pessoalmente responsáveis os seguintes sócios da contribuinte: Márcia Vilefort Martins, VAM Empreendimentos e Participações Ltda, Antônio, Márcio e Virgílio Vilefort Martins. Por terem interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias autuadas, os três últimos eram administradores e representantes da autuada à época do fato gerador.

A autuada e os sócios foram intimados do auto de infração e do termo de sujeição passiva solidária entre os dias 22 e 27 de janeiro de 2008 (fls.373/387).

Os interessados apresentaram impugnação em peça única (fls.391/416) alegando, em suma, o seguinte:

Ilegitimidade passiva dos sócios Márcia Vilefort Martins e VAM empreendimentos e Participações Ltda, pois o art. 142, I do CTN não se aplica ao presente caso, uma vez que a expressão “interesse comum” deve ser entendida somente “como aqueles que praticaram em conjunto negócios jurídicos ensejadores do fato gerador”;

Ilegitimade passiva dos sócios administradores Antônio, Márcio e Virgílio Vilefort Martins, pois o art. 135, III do CTN não é aplicável ao presente caso, uma haja vista que o excesso de poder, infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto devem ser comprovados pelo fisco, o que não ocorreu;

Impossibilidade de cobrança dos sócios enquanto a autuada puder cumprir a exigência fiscal, conforme o art. 134 do CTN.

Erro da fiscalização na capitulação dos contratos de mútuo, ao enquadrá-lo no art. 7º, inciso I, alínea “a”, I do Decreto 4.494/02, pois a fiscalização interpretou que os contratos não tinham a determinação do valor principal, no entanto, como o valor principal dos contratos são determinados, o enquadramento correto é o art. 7º, inciso I, alínea “b”, I, do mesmo decreto;

Necessidade de anulação do auto de infração, pois o erro na capitulação dos contratos levou ao erro da forma de cálculo do tributo;

Inexistência de multa qualificada por inocorrência de dolo ou qualquer conduta ilícita. O IOF dos empréstimos não foram declarados em DCTF porque na época do fato gerador a autuada entendia que o imposto não incidia sobre esses empréstimos;

Inaplicabilidade de multa qualificada, em decorrência de prova de dolo;

Impossibilidade de aplicação da Taxa SELIC;

A DRJ em Belo Horizonte/MG julgou a impugnação procedente em parte, apenas desqualificando a multa e corrigindo a base de cálculo do tributo devido. O acórdão (fls. 485/500) foi ementado da seguinte forma:

“Às Delegacias de Julgamento compete julgar os processos administrativos fiscais de determinação e exigência de créditos tributários, não lhe cabendo se manifestar quanto a matéria atinente a responsabilidade solidária, afeta ao órgão responsável por eventual execução dos valores.

Inexistindo incompetência ou preterição do direito de defesa, não há como alegar a nulidade do lançamento.

A multa de ofício de 150% é aplicável sempre que presente os elementos que caracterizam, em tese, os crimes tipificados os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.402, de 30 de novembro de 1964.

A multa de ofício é decorrência imediata da aplicação de lei, nos casos de infrações à legislação tributária apuradas pela fiscalização.

A exigência do juro de mora em percentual equivale à taxa Selic encontra-se disciplinada em lei.

As provas devem ser apresentadas na forma e no tempo previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

A atividade administrativa, sendo plenamente vinculada, não comporta apreciação discricionária no tocante aos atos que integram a legislação tributária.

Lançamento Procedente em Parte”.

Os interessados foram intimados do acórdão da DRJ em 28/08/2008 (fls.513/514) e apresentaram Recurso Voluntário em 29/09/2008 (fls.515/547).

No recurso voluntário, foram reforçados os argumentos utilizados na impugnação e acrescentado que a multa aplicada tem efeito confiscatório, além de não observar a capacidade contributiva dos recorrentes.

É o relatório.

Como se vê, não estava mais em discussão no colegiado a qualificação da infração e consequente exacerbação do percentual da multa, o que foi corretamente informado pelo relator. Então, de duas uma: ou está incorreta a anotação do resultado quando assevera ter sido esta matéria votada pela Turma; ou foi ela indevidamente votada pela Turma.

Voto Vencido

Conselheiro JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS, Redator designado *ad hoc*

Na elaboração de votos *ad hoc*, apenas cabe ao conselheiro designado procurar retratar o que de fato ocorreu na sessão e não emitir uma nova opinião sobre a matéria. Essa tarefa fica bastante facilitada quando o relator, como é o caso, deixou na Secretaria a minuta do voto, embora não a tenha formalizado.

Nesses casos, entendo, deve o designado apenas transcrever o voto apresentado, o que faço na sequência:

O Recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

A empresa CEMA – Central Mineira Atacadista Ltda – foi autuada por deixar de recolher IOF em empréstimos (mútuos) concedidos a pessoas jurídicas. O auto de infração também atingiu os sócios da empresa, pois a fiscalização os considerou responsáveis solidários pela infração. Em Recurso Voluntário único, os autuados suscitam as seguintes matérias: Ilegitimidade passiva dos sócios; erro no enquadramento legal do auto de infração com conseqüente erro no cálculo do tributo; caráter confiscatório da multa aplicada; impossibilidade da aplicação da Taxa SELIC aos créditos tributários.

Como os recorrentes pedem a nulidade do auto de infração por erro no enquadramento legal, essa será a primeira matéria

analisada, haja vista a possibilidade dela excluir a necessidade de apreciação das demais.

Do enquadramento legal

A recorrente alegou na impugnação que o enquadramento legal do auto de infração contém erro, pois a autoridade fiscal o enquadrou no art. 7º, inciso I, alínea “a”, I, do Decreto nº 4.494/02, quando o enquadramento correto seria na alínea “b” do mesmo inciso. Sengundo a recorrente, isso acarretou erro na base de cálculo do tributo, tornando-o nulo. A DRJ recorrenheceu o erro cometido na lavratura do auto de infração, mas julgou que inexistia motivo para declara-lo nulo, devendo apenas corrigi-lo.

O lançamento está descrito no art. 142 do CTN da seguinte forma:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível”.

*Pelo texto acima, é possível interpretar que o lançamento é composto por um conjunto de atos entrelaçados: verificação da ocorrência do fato gerador, **determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido**, identificação do sujeito passivo e, se houver, **a aplicação da penalidade cabível**. Todos esse atos interligados compõem o procedimento de lançamento. Logo, a falha de um só desses atos vicia todo o procedimento.*

No caso em análise, é verificável falha em mais de um procedimento, quais sejam, o erro da determinação da matéria tributável, culminando no incorreto cálculo do montante do tributo que desencadeou erro na multa aplicada. Para melhor elucidação da questão, necessário é decrever o dispositivo da controvérsia, art. 7º, inciso I, alínea “a” e “b”, do Decreto nº 4.494/02, in verbis:

“Art. 7º A base de cálculo e respectiva alíquota reduzida do IOF são (Lei nº 8.894, de 1994, art. 1º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 64, inciso I):

I - na operação de empréstimo, sob qualquer modalidade, inclusive abertura de crédito:

a) quando não ficar definido o valor do principal a ser utilizado pelo mutuário, inclusive por estar contratualmente

prevista a reutilização do crédito, até o termo final da operação, a **base de cálculo é o somatório dos saldos devedores diários apurado no último dia de cada mês, inclusive na prorrogação ou renovação:**

1. mutuário pessoa jurídica: 0,0041%;

2. mutuário pessoa física: 0,0041%;

b) quando ficar definido o valor do principal a ser utilizado pelo mutuário, a base de cálculo é o principal entregue ou colocado à sua disposição, ou quando previsto mais de um pagamento, o valor do principal de cada uma das parcelas:

1. mutuário pessoa jurídica: 0,0041% ao dia;

2. mutuário pessoa física: 0,0041% ao dia”. (grifo nosso)

*A alínea “a” é aplicada para os contratos de operação de empréstimo, quando **não** estiver definido no contrato o valor a ser utilizado pelo mutuário, nesse caso, a base de cálculo do IOF é o somatório dos saldos devedores diários, apurados no último dia de cada mês.*

A alínea “b” deve ser aplicada quando o valor do mútuo está definido no contrato, nessa hipótese, a base de cálculo é o valor principal colocado à disposição do mutuário.

O auto de infração foi lavrado com enquadramento na alínea “a”, contudo, a recorrente provou nos autos (fls.172/175) que os empréstimos tinha o valor definido no contrato, de modo que o enquadramento correto é a alínea “b” e a base de cálculo é o valor principal descrito nos contratos.

*A fiscalização errou na determinação da matéria tributável, pois tributou contrato de mútuo com valor **indefinido**, quando deveria tributar contrato de mútuo com valor **definido**. Essa falha acarretou o erro na base de cálculo, havendo falha, assim, no montante do tributo devido. Por fim, a multa é calculada sobre o montante do tributo devido. Se o tributo devido está incorreto, a multa também está, havendo erro na penalidade aplicada.*

Como explanado no início deste tópico, o lançamento é composto por vários atos entrelaçados e o enquadramento errôneo do auto de infração leva à insubsistência do mesmo, vez que contraria o disposto no art. 10, inciso IV do Decreto no 70.235/72, in verbis:

“Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e **conterá obrigatoriamente:**

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável”.

No mesmo sentido, Leandro Paulsen ensina o seguinte:

“Sendo, o lançamento, o ato através do qual se identifica a ocorrência do fato gerador, determina-se a matéria tributável, calcula-se o montante devido, identifica-se o sujeito passivo e, em sendo o caso, aplica-se a penalidade cabível, nos termos da redação do art. 142 do CTN, certo é que do documento que formaliza o lançamento deve constar referência clara a todos estes elementos, fazendo-se necessário, ainda, a indicação inequívoca e precisa da norma tributário impositiva incidente”.

Assim sendo, como o auto de infração ora em análise está completamente às margens do art. 142 do CTN, deve ser declarado nulo.

Com a nulidade do auto de infração, as demais matérias perdem relevância para o deslinde do processo, motivo pelo qual deixo de analisa-las

Ex positis, dou provimento ao Recurso Voluntário para declarar a nulidade do auto de infração.

Sala das Sessões, em 30 de junho de 2010

JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA

Este é, na íntegra e *ipsis litteris*, o voto apresentado pelo relator à Secretaria do colegiado. Como se vê, ele se limitou ao exame da preliminar de nulidade.

Tendo sido rejeitada pela Câmara a proposta de acatamento da preliminar, dispõe o regimento que o próprio relator deve elaborar o voto quanto às matérias de mérito. Pelo que foi apresentado à Secretaria, de se concluir que isso não foi observado.

Essa tarefa deve, então, ser assumida pelo redator designado *ad hoc*. No presente caso, todavia, ela se mostra impossível. É que a anotação do resultado na Ata não permite a este conselheiro saber qual teria sido a matéria a que o colegiado deu provimento (se é que deu mesmo). Isso porque, segundo ela, o relator teria sido vencido quanto a duas matérias: redução da multa e nulidade. Como ele não se pronunciou (corretamente) sobre a primeira, que já havia sido resolvida na primeira instância, e, quanto à segunda, ele dava provimento, possível concluir apenas que o colegiado negou provimento ao recurso quanto à preliminar.

Destarte, não se sabe nem pelo voto vencido nem pela anotação do resultado na ata qual foi a matéria a que o colegiado deu provimento. Não tendo eu participado da votação e não estando mais nenhum outro dos participantes - à exceção do Presidente Gilson - na condição de conselheiro, impossível elucidar tal questão, o que suscitará necessariamente a

oposição de embargos. Limito-me, pois, na redação do voto vencedor a seguir, a enfrentar a questão da nulidade.

Voto Vencedor

CONSELHEIRO JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Redador designado *ad hoc*

Conhecedor que sou das posições dos então integrantes do colegiado quanto a nulidades processuais, devo deduzir, mesmo não tendo participado da votação, terem eles acompanhado as alegações da decisão recorrida que passo a transcrever:

Com respeito ao pedido da impugnante de anulação do auto de infração em razão do erro na capitulação legal dos fatos, há de se salientar que o artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que trata das hipóteses de nulidade do processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários da União, dispõe que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Deste modo, não encontra amparo a pretensão da impugnante de ver declarada a nulidade do feito. Ademais, é de direito o saneamento de eventuais incorreções observadas no curso do processo administrativo fiscal, como determina expressamente o artigo 60 do Decreto nº 70.235, de 1972, que privilegia o princípio da salvabilidade do processo administrativo, verbis:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Assim, não obstante o equívoco no enquadramento legal, tal fato não acarreta, por si só, a nulidade do auto de infração, visto não ter implicado preterição do direito de defesa, sendo este o posicionamento do Conselho de Contribuintes, como se constata do julgado a seguir destacado, verbis:

"NULIDADE - O erro no enquadramento legal da infração cometida não acarreta a nulidade do auto de infração, quando comprovado, pela judiciosa descrição dos fatos nele contida e a alentada impugnação apresentada pelo contribuinte contra as imputações que lhe foram feitas, que incorreu preterição do direito de defesa." (Acórdão nº 103-12.119/92, Primeiro Conselho de Contribuintes).

Ainda que a situação em exame difira um tanto do comum, dado que aqui a DRJ praticamente refez o lançamento, ao corrigir todos os aspectos a ele inerentes - descrição dos fatos, enquadramento legal e valor a exigir - a negativa de provimento, especialmente diante das muito bem lançadas considerações do dr. Jean, só pode, a meu sentir, ter erigido como princípio máximo, como fez a DRJ, a "salvabilidade" do lançamento "presente" no processo administrativo fiscal.

Processo nº 10680.020420/2007-39
Acórdão n.º **3402-000.783**

S3-C4T2
Fl. 553

Com esses argumentos, rejeitou o colegiado a postulação de nulidade do lançamento.

É esse o acórdão que me coube redigir.

CONSELHEIRO JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

CÓPIA