



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

Processo nº 10980.002141/2007-17
Recurso nº 250.540 Voluntário
Acórdão nº 3302-00.616 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de setembro de 2010
Matéria IOF
Recorrente NET PARANÁ COMUNICAÇÕES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 31/01/2002 a 31/12/2002

PRELIMINAR DE NULIDADE.

Além de não se enquadrar nas causas enumeradas no artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, é incabível falar em nulidade do lançamento quando não houve transgressão alguma ao devido processo legal.

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

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2002

OPERAÇÕES DE CRÉDITO. MUTUO DE RECURSOS FINANCEIROS ENTRE PESSOAS JURÍDICAS.

As operações de mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas, realizadas sem prazo de vencimento definido e por meio de lançamentos em conta-corrente, sujeitam-se à incidência do IOF sobre operações de crédito.

RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IOF.

O responsável pela retenção e recolhimento do IOF incidente sobre operações de mútuo é a pessoa jurídica que conceder o crédito.

IOF. NÃO INCIDÊNCIA. AFAC.

Incabível a incidência do tributo sobre valores remetidos a título de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital – AFAC devidamente capitalizados e registrados em Junta Comercial.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2002

DECADÊNCIA.

Aplica-se ao tributo em espécie o art. 150 § 4º do CTN quanto à decadência do direito de lançar ocorrer em 5 anos a partir do fato gerador da obrigação tributária.

MULTA DE OFÍCIO.

Legítima a aplicação da multa de 75% sobre o imposto de renda cuja retenção e recolhimento obrigatórios deixaram de serem efetuados pela fonte pagadora.

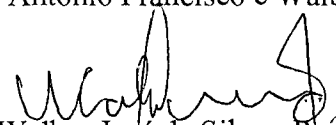
JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

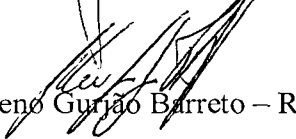
Os tributos e contribuições sociais não pagos até o seu vencimento serão acrescidos, na via administrativa ou judicial, de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Selic para títulos federais.

Recurso Voluntário Provido Parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros José Antonio Francisco e Walber José da Silva, quanto à decadência.


Walber José da Silva - Presidente


Gileno Gurjão Barreto – Relator

EDITADO EM: 16/02/2011

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva (Presidente), José Antonio Francisco, Alexandre Gomes, Fabíola Cassiano Keramidas, Alan Fialho Gandra e Gileno Gurjão Barreto (Relator).

Relatório

Adota-se o relatório do Acórdão 06-15.730 da 2ª Turma da DRJ/CTA, em sessão de 10 de outubro de 2007, nos seguintes termos:

“Em decorrência de ação fiscal levada a efeito contra a contribuinte identificada, autorizada pelo Mandado de Procedimento Fiscal-Fiscalização nº 09.1.01.00-2006-00974-7 (fls. 01/02), foi lavrado, em 22/02/2007, auto de infração de Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários – IOF (fls. 117/123), que exige o recolhimento de R\$ 278.311,89 a título de imposto e R\$ 208.733,87 a título de multa de lançamento de ofício, prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, além dos acréscimos legais.

2. O lançamento fiscal refere-se à falta de recolhimento do IOF sobre operações de crédito correspondentes ao mútuo de recursos financeiros



(créditos em conta-corrente) concedidos às pessoas jurídicas ligadas NET Sul Comunicação S/A, DR – Empresa de Distribuição e Recepção de TV Ltda., NET Florianópolis S/A, NET Curitiba, NET Arapongas e NET Maringá, conforme descrito no Termo de Verificação e Encerramento de Fiscalização (fls. 109/111), com infração ao disposto no art. 13 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, e arts. 3º, 7º, I, “a”, do Decreto nº 4.494, de 3 de dezembro de 2002:

. 31/01/2002.....	R\$	21.349,52
. 28/02/2002.....	R\$	21.858,31
. 31/03/2002.....	R\$	22.737,63
. 30/04/2002.....	R\$	18.909,26
. 31/05/2002.....	R\$	17.176,94
. 30/06/2002.....	R\$	19.162,50
. 31/07/2002.....	R\$	13.095,68
. 31/08/2002.....	R\$	18.114,93
. 30/09/2002.....	R\$	22.378,73
. 31/10/2002.....	R\$	28.603,42
. 30/11/2002.....	R\$	33.433,45
. 31/12/2002.....	R\$	41.491,52

Impugnação

3. Regularmente intimada por via postal (AR recebido em 01/03/2007), a interessada, por intermédio de seu representante legal (mandato à fl. 189), apresentou, em 29/03/2007, a tempestiva impugnação de fls. 127/165, instruída com os documentos de fls. 166/188 e 190/236, cujo teor é sintetizado a seguir.

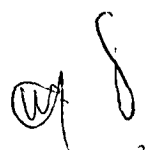
Dos fatos

3.1. Relata que os valores registrados contabilmente em contas a receber, que serviram de base para apuração do IOF tratado nos autos, se referem a estorno de lançamento em dezembro/2002 (NET Sul Comunicação S/A), transferência de numerários (DR – Empresa de Distribuição e Recepção de TV Ltda.), regularização de mútuo (NET Florianópolis S/A), regularização de assinantes (NET Curitiba) e lançamento de adiantamentos para futuro aumento de capital-AFAC (NET Arapongas e NET Maringá).

Nulidade do lançamento

3.2. Argúi a preliminar de nulidade, ao argumento de que o enquadramento legal citado para fundamentar a exigência fiscal (arts. 3º, 7º, I, “a”, do Decreto nº 4.494, de 3 de dezembro de 2002) ainda não estava em vigor à época da ocorrência dos fatos geradores (janeiro a dezembro/2002), o que caracteriza manifesta afronta ao princípio da irretroatividade das leis (art. 150, III, “a”, da Constituição Federal); que, na qualidade de ato administrativo, mister que o lançamento atenda a todos os requisitos formais, sob pena de ser declarado nulo.

Da decadência relativa aos meses de janeiro e fevereiro/2002



3.3. Aduz que já estava decaído o direito de constituir o crédito tributário relativo ao IOF dos meses de janeiro e fevereiro/2002, haja vista somente ter sido notificada do presente lançamento fiscal em 01/03/2007; que, considerando que o IOF é tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial para o fisco constituir o crédito tributário é de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN); cita julgados do Conselho de Contribuintes e do STJ.

Operações de mútuo com empresas coligadas

3.4. Argumenta que jamais realizou operações de mútuo com empresas coligadas, pois as operações praticadas eram de conta-corrente, com escopo de se formar um caixa único para pagamento das despesas comuns; que o contrato de conta-corrente não se confunde, em hipótese alguma, com contrato de mútuo em face de trata-se de remessas recíprocas para o custeio de despesas comuns, das quais, após um determinado período, pode resultar um saldo credor ou devedor; que, em se tratando de um grupo com número significativo de coligadas, pactuou-se essa forma de operação como meio de otimização de custos e despesas; que o mútuo consiste no empréstimo de coisa fungível, mas nas remessas efetuadas às coligadas encontram-se valores de compra e venda de ativos imobilizados e de remessas a título de AFAC.

3.5. Assevera que a fiscalização, sem nenhuma prova, em que pese ter analisado toda a sua escrita fiscal, considerou todos os valores registrados no "contas a receber" como se mútuos fossem, o que macula de vício insanável a presente autuação; que o conta-corrente praticado com suas coligadas não é operação financeira em face de não se tratar de rendimento produzido por aplicação financeira de renda fixa; que, ao denominar de mútuo o instituto jurídico consistente no conta-corrente, a autoridade fiscal desnaturou o conceito destes dois institutos utilizados pela legislação, em flagrante ofensa ao art. 110 do CTN.

Adiantamentos para futuro aumento de capital - AFAC

3.6. Alega que é equivocada a pretensão do fisco de equiparar ao mútuo os adiantamentos para futuro aumento de capital - AFAC realizados com a NET Arapongas e a NET Maringá; que tais adiantamentos vinham ocorrendo já antes do ano-calendário de 2002, e que em junho de 2003 procedeu à efetiva integralização do capital nessas empresas (fls. 229/230); que não se trata de empréstimos, mas de valores que, posteriormente, foram utilizados para a efetiva integralização de capital.

O IOF só poderia ser exigido no âmbito de operações financeiras

3.7. Aduz que o art. 1º da Lei nº 5.143, de 1966, e o art. 2º do Decreto nº 2.219, de 1997, dispõem que o IOF incide sobre operações de crédito realizadas por instituições financeiras; que esses dispositivos encontram seu fundamento da validade na Constituição Federal, no art. 153, V, o qual delimita a competência da União para tributar as operações de crédito; que não é toda e qualquer operação de crédito que está sujeita ao IOF, mas tão-somente aquela de natureza financeira, isto é, que envolva uma instituição financeira; que, à míngua de autorização constitucional, não poderia o legislador ordinário alargar a materialidade desse imposto, tal como fez ao editar a Lei nº 9.779, de 1999, sob pena de consagrar a exigência de imposto

absolutamente inconstitucional; que a melhor doutrina vem se manifestando no sentido de que as operações de mútuo praticadas entre pessoas jurídicas, sem a intervenção de instituição financeira, não constituem operações financeiras.

3.8. *Salienta que o art. 77, II, da Lei nº 8.981, de 1995, expressamente reconheceu que não possuem natureza financeira as operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas, exceto se a mutuária for instituição autorizada a funcionar pelo Bacen; que referido dispositivo só veio a ser revogado pela Lei nº 10.833, de 2003, de tal sorte que estava plenamente em vigor no ano-calendário de 2002.*

A responsabilidade da fonte pagadora pela retenção do imposto extingue-se com o vencimento do tributo

3.9. *Argumenta que o entendimento da Receita Federal consolidado no PN nº 01, de 2002, é claro e inequívoco ao estabelecer que a responsabilidade da fonte pagadora pela antecipação do imposto (na condição de responsável) perdura até a data de encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado pelo contribuinte pessoa jurídica; que a falta ou a insuficiência do recolhimento pela fonte pagadora não exime o contribuinte (beneficiário dos rendimentos) da obrigação de submetê-lo à tributação na sua declaração anual.*

3.10. *Entende que, no presente caso, que versa sobre o IOF, a situação é análoga em face de ter sofrido autuação na condição de concedente do suposto crédito e responsável pelo recolhimento do imposto, nos termos do art. 13 da Lei nº 9.779, de 1999; que as empresas tomadoras do crédito (contribuintes) devem responder pelo imposto não recolhido pela concedente do crédito (responsável), de quem somente poderá ser exigida a multa isolada pelo descumprimento do dever de recolher a imposto, conforme previsto no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002.*

3.11. *Alega que, conquanto o PN nº 01, de 2002, se refira especificamente ao IRRF, o mesmo é plenamente aplicável ao caso concreto; que a sua responsabilidade pela retenção do IOF perdura somente até a data de vencimento do tributo (no primeiro dia útil do mês subsequente ao de apuração); que não há que se falar na exigência de juros de mora, pois vencido o tributo, é dever do contribuinte proceder ao seu recolhimento, de modo que se o fizer no mês subsequente, será o contribuinte (tomador do crédito), e não a interessada, quem incorrerá nos juros de mora. Cita julgados do Conselho de Contribuintes.*

Da impossibilidade da cobrança da multa no percentual de 75%

3.12. *Assevera que é inadmissível que o fisco efetue a cobrança de multa no montante de R\$ 208.733,87 em virtude do mero descumprimento do dever acessório de reter o imposto que deve ser recolhido pelo contribuinte pessoa jurídica; que é evidente a desproporcionalidade e o caráter confiscatório da penalidade imposta, visto que o valor da multa representa quase a totalidade do tributo a que se refere; que nossos tributais,*

recentemente, têm reconhecido a impossibilidade de cobrança de multa que se apresenta desproporcional em relação ao valor do tributo.

Da impossibilidade de utilização da taxa Selic como juros de mora

3.13. *Questiona a utilização da taxa Selic sobre débitos tributário em face de: o art. 161, § 1º, de o CTN admitir apenas a incidência de juros moratórios de até 1% ao mês; a legislação federal que remete ao uso da taxa Selic sobre tributos não delineia como a mesma se configura, representando notável e inconstitucional delegação legislativa a textos infralegais; o órgão encarregado de sua disciplina é o próprio credor da obrigação tributária, pois o Banco Central, que por meio de atos normativos inferiores e aplicáveis exclusivamente às relações praticadas no âmbito do sistema financeiro nacional, regula a taxa Selic incidente sobre a remuneração de tributos arrecadados pela Receita Federal, estando ambos órgãos submetidos ao controle pleno do Ministério da Fazenda.*

Do pedido

3.14. *Ao final, protestando provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente a juntada de novos documentos, requer seja julgada procedente a presente impugnação, extinguindo-se o crédito tributário consolidado no auto de infração em epígrafe; que caso assim não entenda esta DRJ, requer seja julgada parcialmente procedente a impugnação, para que, nos termos do PN nº 01, de 2002, seja exigida apenas a multa isolada prevista no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, com o seu percentual reduzido.*

A recorrente foi regularmente notificada do auto da decisão em 09/11/2007, tendo apresentado Recurso Voluntário em 10/12/2007, segunda-feira, dentro do prazo legal.

O Recurso Voluntário aduz, em síntese, os mesmos pedidos constantes da Impugnação.

É o breve relatório.

Voto

Conselheiro Gileno Gurjão Barreto, Relator

O presente recurso preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele o conheço.

1. Preliminar - Da nulidade do Lançamento de Ofício.

A recorrente afirma que o lançamento tributário tem fundamento nos artigos 3º e 7º, I, a, do Decreto nº 4494 de 2002, conhecido como Regulamento de IOF, sendo assim não vigorava a época dos fatos geradores (janeiro a dezembro/2002). Entretanto, como observado no acórdão da DRJ, “o Regulamento do IOF de 2002 (Decreto nº 4.494, de 3 de 2002) apenas consolidado as normas então em vigor, o disposto nos arts. 3º e 7º desse regulamento têm fundamento, respectivamente, no artigo 63, I, da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), e no artigo 1º, parágrafo único, da Lei nº 8.894, de 1994, e artigo 64, I, da Lei nº 5.172, de 1966, ou seja, em diplomas legais já em vigor durante todo o ano-calendário de 2002.”

Entendo que nesse mister não deve prosperar os argumentos da recorrente, pois existindo Lei que exigisse a exação, não seria necessário a existência do Decreto para dar-lhe vigor. Questão de hermenêutica jurídica, apenas nos casos de regulamentação de dispositivos constitucionais seria exigido diploma legal específico.

2. Da Decadência

Afirma a recorrente que decaiu o direito do Fisco de constituir o crédito tributário a título de IOF nos meses de janeiro e fevereiro do ano-calendário de 2002. Nesse específico argumento, assiste razão à recorrente. Nesse sentido, entendo plenamente aplicável ao caso concreto o art. 150 § 4º do CTN. Tendo a ciência do auto ocorrido em março de 2007, decaídos estão os lançamentos relativos a janeiro e fevereiro de 2002.

3. Do mérito - das operações de mútuo

A recorrente afirma que as operações praticadas eram de conta corrente, com o escopo de se formar um caixa único para o pagamento de despesas comuns, como forma de otimizar os custos.

Afirma ainda que o mútuo não possa ser equiparado as remessas efetuadas a título de adiantamento para futuro de capital na tentativa de exigir IOF.

Verifico dos autos que é possível distinguir as operações praticadas pela contribuinte.

Esta contabilizou as remessas de numerário para suas controladas em contas de natureza distintas. A uma como sendo de simples remessa de numerário, ainda que não respaldadas por contratos de mútuo. A duas, foram contabilizadas remessas à NET Maringá e à NET Arapongas, nos valores respectivamente de R\$ 662.563,04 e R\$ 7.469.257,96 que foram efetivamente convertidos em capital, ambas em 30 de junho de 2003.

Isso posto, cabem análises distintas.

No primeiro caso, as autoridades fiscais não comprovaram que à contabilização em contas a receber teria havido equivalência em remessa de numerário propriamente dito. É de senso geral que as empresas controladoras, responsáveis que são pelas atividades das suas controladas, têm que provê-las de recursos necessários às suas operações diárias, principalmente nos estágios iniciais de suas operações. Indispondo desses recursos, sua controladora liquida suas despesas, e contabiliza um ativo recebível equivalente para que, quando essa empresa venha a obter recursos financeiros suficientes, tribute-os segundo seu regime do imposto de renda e liquide seu passivo com seu controlador.

Ainda que tais valores não sejam suportados por contrato específico, têm a natureza de mútuo entre pessoas jurídicas.

Nesse sentido, o art. 13 da Lei nº 9.779 veio a equiparar essas operações, efetivadas entre pessoas jurídicas em geral, às operações realizadas entre pessoas jurídicas não financeiras e instituições financeiras, para fins de cobrança do tributo, ainda no contexto das medidas anti-crise daquele fatídico ano de 1999. Foi o que quis o legislador.



Outrossim, esse dispositivo passou a conviver com o art. 77, inciso II da Lei nº 8.981/95, que dispunha, *litteris*:

Art. 77. O regime de tributação previsto neste capítulo não se aplica os rendimentos ou ganhos líquidos:

I - em aplicações financeiras de renda fixa de titularidade de instituição financeira, sociedade corretora de títulos, valores mobiliários e câmbio, sociedade distribuidora de títulos e valores mobiliários ou sociedade de arrendamento mercantil;

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” (grifo nosso)

Ora, esse dispositivo fora expressamente revogado apenas em 29 de dezembro de 2003, e claramente eximia da incidência do IOF as operações entre pessoas jurídicas não financeiras, e esteve em vigor paralelamente à norma posterior, datada de 1999.

Isso posto, necessário recorrermos à Lei de Introdução ao Código Civil.

Estabelece o art. 2º, § 1º que a lei posterior revoga a anterior quanto expressamente o declare (o que não foi o caso), quando com ela seja incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior.

Maria Helena Diniz in Código Civil Anotado, p. 3 afirma que haverá revogação tácita quando houver incompatibilidade entre lei nova e antiga, pelo fato de que a nova passa a regular parcial ou inteiramente a matéria tratada pela anterior. Fato que a nova lei passa a regular parcialmente a matéria, mas não inteiramente.

Devemos pois adotar um critério para solucionar a antinomia. O critério hierárquico aqui não se aplica, pois ambas são leis ordinárias. Porém a Lei nº 8.981/95 é lei geral que dispõe sobre a tributação das operações financeiras. Devemos então buscar resolver a contenda pelo critério da especialidade.

A Lei nº 9.779/99 em nosso entender seria lei especial, definiu nova hipótese de incidência para o tributo anteriormente criado pela lei geral, em data posterior. Por isso entendo que em pleno vigor.

O outro critério a ser observado é o critério da fruição. A contribuinte não trouxe aos autos provas no sentido de que não teria havido fruição desses recursos, ou que tais ativos foram decorrentes da liquidação de débitos de sua controlada. Nesse momento, a fruição dos recursos seria de terceiros, não da pessoa jurídica.

Isso posto, em relação aos valores recebíveis das suas controladas não respaldados por contratos de mútuo tampouco por adiantamento para futuro aumento de capital, considero incidente o tributo sobre as operações financeiras.

Quanto àqueles objeto de futura capitalização, importante uma observação. Verificamos nos autos que tais valores estavam contabilizados no ativo da recorrente desde 1º de janeiro de 2002, e apenas foram capitalizados em 30.06.2003. É de se questionar se seriam mesmo adiantamentos para aquela finalidade, ainda que contabilizados sob essa forma.

W. 8

8

Nesse sentido, o Parecer Normativo nº 23/81 reconhece que o aumento de capital é ato complexo, que apenas ocorre quando deliberado, e que há hipótese em que esse adiantamento poderia ser devolvido ao acionista.

Decisão da DRJ da 4ª Turma da DRJ Salvador/BA foi no mesmo sentido:

ACÓRDÃO Nº 15-12124 de 06 de Fevereiro de 2007

ASSUNTO: IOF

EMENTA: LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. Na hipótese em que o recolhimento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação não ocorre, ou ocorre em desconformidade com a legislação aplicável, e, por conseguinte, procede-se ao lançamento de ofício, o prazo decadencial de 5 (cinco) anos, nos termos do art. 173, inciso I, do CTN, tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que esse lançamento de ofício poderia ter sido realizado. ADIANTAMENTO PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL. OPERAÇÃO DE MÚTUO. Uma vez que os recursos aportados em empresa controlada a título de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital - AFAC não se prestaram ao fim destinado, não tendo havido, até o início do procedimento fiscal, o aumento de capital social, restou caracterizada a operação de mútuo, sujeita à incidência do IOF.

Período de apuração: : 31/01/2000 a 31/12/2003

Assim, entendo que, demonstrado pela contribuinte o cumprimento da destinação pela capitalização exata dos valores, devidamente registrados em Junta Comercial, que seria incabível a pretendida e respectiva tributação pelo IOF.

Quanto à alegação sobre o cabimento do Parecer Normativo nº 01/2002, para eximir-se da sujeição passiva, considero incabível o argumento, visto que tal normativo refere-se exclusivamente à retenção de Imposto de Renda de Fonte.

4. Da impossibilidade de aplicação do percentual de 75%

Nesse sentido, considero plenamente cabível a aplicação da multa de 75% do art. 44 da Lei nº 9.430/96. Argumenta a recorrente que caberia multa isolada ao caso, posto que a multa ora contestada apenas caberia no caso de falta de recolhimento ou pagamento, e no caso, em sendo mero responsável pelo tributo, não o contribuinte de fato, não poderia ser o contribuinte alvo da cominação, o que não encontra respaldo adequado na legislação em vigor.

5. Da impossibilidade de utilização de multa Selic.

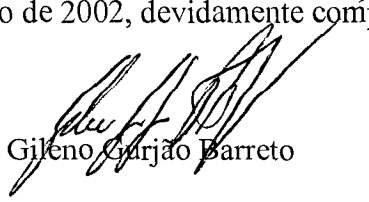
Quanto a esse argumento, plenamente aplicável a Súmula 4 do CARF. A Selic é o índice aplicável ao caso concreto.

6. Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de dar parcial provimento à pretensão da recorrente, para excluir do lançamento de ofício os valores objeto de capitalização nas

 9

empresas controladas, e considero decaídos os lançamentos relativos aos períodos-base de janeiro e fevereiro de 2002, devidamente comprovados nos autos.



Gileno Garjão Barreto

