



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

Processo nº 10980.726426/2011-15
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-004.632 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de abril de 2018
Matéria Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF
Recorrente GVT (Holding) S/A
Recorrida Fazenda Nacional

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

Data do fato gerador: 28/02/2007, 17/10/2007, 13/12/2007

ÔNUS DA PROVA. CONSTITUIÇÃO DO FATO JURÍDICO-TRIBUTÁRIO.

É ônus da fiscalização munir o lançamento com todos os elementos de prova dos fatos constituintes do direito da Fazenda. Na ausência de provas, o lançamento tributário deve ser cancelado.

Recurso Voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado. Vencido o Conselheiro José Henrique Mauri.

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, Rodolfo Tsuboi (Suplente convocado), Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Ari Vendramini e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Trata-se auto de infração que constituiu a exigência de IOF, da ordem de R\$ 8.169.100,97, acrescido de multa de ofício à razão de 75% e juros de mora, totalizando o

crédito de R\$ 18.217.794,03, por falta de cobrança e recolhimento do imposto sobre operações de repasse de recursos em dinheiro, concedido por pessoa jurídica não financeira a outras pessoas jurídicas, caracterizadas como operações de mútuo. As seguintes contas contábeis foram autuadas:

DATA	CONTA Nº	TIPO DE MÚTUO	VALOR	ALÍQUOTA	IOF
28/02/2007	12125105	PIK NOTES	466.248.168,12	1,5%	6.993.722,52
17/10/2007	12125102	GVT CAPITAL NV	40.707.240,00	1,5%	610.608,60
13/12/2007	12125106	MERIDIANA CAYMAN	37.651.323,38	1,5%	564.769,85

Constou no termo de verificação fiscal, e-fls. 87-93:

Em 30 de agosto de 2011 foi lavrado o Termo de Início de Fiscalização, solicitando os contratos de mútuo, realizados com pessoas físicas e jurídicas no ano-calendário de 2007 e os DARFs referentes aos recolhimentos de IOF sobre mútuos.

Em 28 de setembro de 2011 o contribuinte apresentou os contratos de AFAC, a 25ª Alteração do Contrato Social da Global Village Telecom Ltda e o Aditamento do Contrato de PIK Notes; esclarecendo que os AFACs foram adicionados ao capital da mutuária através da alteração contratual acima citada.

Em 03 de outubro de 2011 foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal para que o contribuinte apresentasse:

1. Apresentar a(s) Alteração(ões) do Contrato Social anteriores a de nº 25ª, firmada em 04 de novembro de 2009, mas lavradas a partir de 01 de janeiro de 2007 da Global Village Telecom Ltda, CNPJ 03.420.926/000124;
2. Apresentar o Aditamento do Contrato de PIK Notes, datado de 28 de junho de 2011, traduzido para o vernáculo;
3. Apresentar o Contrato que deu origem ao Aditamento do Contrato de PIK Notes, datado de 28 de junho de 2011, traduzido para o vernáculo;
4. Apresentar o(s) contrato(s) referente aos lançamentos abaixo descritos, lançados no Razão nº 10 (2007) e 11 (2008):

CONTA: 12125102	EMPRÉSTIMO	LP	GVT CAPITAL	NV
17.10.2007 100000623-001	Empréstimo GVT Capital			40.707.240,00
CONTA 12125106	TÍTULOS A RECEBER	LP		
28.02.2007 100000284-003	Capitaliz PIK Notes cf. ata cons. Adm. 14/02 as 18 hrs			45.100.451,72
28.02.2007 100000284-005	Capitaliz. PIK Notes cf. ata cons. Adm. 14/02/ as 17 hrs.			421.147.716,40
CONTA 12125106	EMPRÉSTIMO-LP-MERIDIANA CAYMAN			

13.12.2007	100000772-002	Mútuo ref. Meridiana Cayman dez/07	37.651.323,58
CONTA: 125110		AFAC-LP-GVT LTDA	
31.01.2008	100000814-001	Reclass. AFAC Jan/08	335.250.000,00
01.02.2008	100000820-0001	AFAC GVT HOLDING X INNOWEB feita em 02.01.08	1.000.067,16
25.02.2008	100000826-0001	AFAC HOLDING X LTDA	52.172.292,40
25.02.2008	100000829-001	AFAC	104.395.759,08
07.03.2008	100000865-002	AFAC HOLDING X LTDA	5.200.000,00
CONTA: 1213101		CONTA GARANTIDA – GEODEX	
31.12.2007	100000783-001	Caução ref. Compra da empresa GEODEX-dez-07	17.770.000,00

Em sua Resposta ao Termo de Intimação Fiscal, recebida em 14 de outubro de 2011, o contribuinte apresenta parte dos documentos, solicitando prorrogação do prazo para apresentação do Contrato de "PIK Notes":

Em 18 de novembro de 2011 foi apresentada resposta sobre a impossibilidade de localizar o Contrato de "PIK Notes" e esclarecimento sobre o valor do «PIK Notes» escriturado na contabilidade:

"A GVT (Holding) na impossibilidade de localizar o contrato original que deu origem ao aditamento do contrato de PIK Notes, vem apresentar esclarecimentos relativos a operação mercantil realizada.

A Global Village Telecom Ltda emitiu PIK Notes, as quais estavam em poder da GVT (Holding) S.A., no montante principal era de US\$ 206.759.866,79 (duzentos e seis milhões e setecentos e cinquenta e nove mil e oitocentos e sessenta e seis dólares americanos e setenta e nove centavos), valor este atualizado para US\$ 222.446.645,11 (duzentos e vinte e dois milhões e quatrocentos e quarenta e seis mil seiscentos e quarenta e cinco dólares americanos e onze centavos), convertidas na data da operação à cotação do dia R\$ 2,0960, totalizando R\$ 466.248.168,15 (quatrocentos e sessenta e seis milhões duzentos e quarenta e oito mil e cento e sessenta e oito reais e quinze centavos).

Ressalta-se que tais valores encontram-se devidamente escriturados na contabilidade à época da operação, como pode ser visto no Livro Diário e no controle de Variação Cambial apresentado em 19 de Agosto de 2011, em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 09.1.01.002011008885."

CONTRATOS DE MÚTUO

PIK NOTES

Conforme relatado acima o Contrato original do "PIK Notes" não foi apresentado. Tendo sido apresentado o Aditamento ao Contrato de 'PIK Notes' datado de 28 de junho de 2011, traduzido para o vernáculo, na Resposta recebida em 14 de outubro de 2011. Porém, foi registrado na contabilidade no Razão nº 10, referente ao ano-calendário de 2007, na conta contábil nº 12125105 (TÍTULOS A RECEBER LP) em 28/02/2007 o Contrato "PIK Notes" no valor total de R\$466.248.168,12 (quatrocentos e sessenta e seis milhões duzentos e quarenta e oito mil e cento e sessenta e oito reais e doze centavos).

GVT CAPITAL N.V.

Na Resposta ao Termo de Intimação Fiscal, lavrado em 03/10/11, recebida em 14 de outubro de 2011, foi apresentado pelo contribuinte o Contrato de Mútuo, firmado em 19 de outubro de 2007, realizado com a empresa GVT Capital N.V. das Antilhas Holandesas no valor de US\$ 22.540.000,00 (vinte e dois milhões quinhentos e quarenta mil dólares americanos), com vencimento para o dia 30/06/2011. Este contrato de mútuo foi escriturado na conta contábil nº 12125102 (EMPRÉSTIMO PL GVT CAPITAL NV) em 17/10/2011 no valor de R\$ 40.707.240,00 (quarenta milhões setecentos e sete mil e duzentos e quarenta reais).

MERIDIANA CAYMAN

Na Resposta ao Termo de Intimação Fiscal, lavrado em 03/10/11, recebida em 14 de outubro de 2011, foi apresentado pelo contribuinte o Contrato de Mútuo, firmado em 13 de dezembro de 2007, realizado com a empresa Meridiana Cayman das Ilhas Cayman no valor de R\$ 37.346.180,03 (trinta e sete milhões trezentos e quarenta e seis mil cento e oitenta reais e três centavos), com vencimento para o dia 13/10/2011. Este contrato de mútuo foi escriturado na conta contábil nº 12125106 (EMPRÉSTIMO LP MERIDIANA CAYMAN) 13/12/2007 no valor de R\$ 37.651.323,58 (trinta e sete milhões seiscentos e cinquenta e um mil trezentos e vinte e três reais e cinquenta e oito centavos).

FALTA DE RECOLHIMENTO DE IOF SOBRE MÚTUO

O item 3 do Termo de Início de Fiscalização determinava a apresentação dos DARF's sobre as operações de mútuo. Em nenhum momento da auditoria fiscal foram apresentados os DARF's referentes os mútuos acima citados.

Portanto o contribuinte infringiu o disposto no artigo 2º, inciso I, alínea "c" do Decreto nº 6.306, de 14 de dezembro de 2007, *in verbis*: (...)

Os argumentos da impugnação foram assim resumidos pela DRJ:

6. Tempestivamente foi apresentada impugnação ao feito, nos seguintes termos, que a autoridade administrativa levou em consideração duas operações distintas, tomando ambas como hipótese de incidência do IOF, quais sejam: **(i)** mútuo de recursos financeiros e **(ii)** operações que envolveram a transferência de dívidas (cessões de crédito/assunção de dívida).

7. Sustenta que a exigência não deve prosperar, pelas seguintes razões: que o auto de infração é nulo em parte, por ausência de fundamentação do próprio auto e do termo de verificação e encerramento da ação fiscal quanto à ocorrência e identificação do fato gerador e de sua base legal, bem como a do sujeito passivo, em relação ao qual o fisco não estabeleceu a posição em que se encontra a Impugnante se contribuinte ou responsável pelo recolhimento do tributo, em claro cerceamento de defesa; que a operação denominada PIK NOTES não configura mútuo, mas sim cessão de crédito, que não é hipótese de incidência do IOF-Crédito, nos termos do artigo 13 da Lei nº 9.779/99 e do entendimento pacífico da própria Receita Federal em soluções de consulta e ato declaratório, corroborado

por parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN); que o conceito de mútuo é legal e não comporta interpretações extensivas. Nos contratos de mútuo firmados com a GVT Capital NV e Meridiana Cayman, regulados pelos artigos 586 a 592 do Código Civil, não há concessão de crédito, mas somente a criação de uma obrigação ao mutuário a restituir ao mutuante aquilo que recebeu em coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade e que o artigo 13 da Lei nº 9.779/99 é inconstitucional, uma vez que institui nova hipótese de incidência do IOF, alargando a sua base de cálculo, em afronta ao disposto no artigo 153, V da Constituição Federal, no artigo 1º da Lei nº 5.143/66 e no artigo 63 da Lei nº 5.172/66 (CTN).

8. Atacando cada um dos pontos acima, afirma que o lançamento referente à operação de PIK NOTES é parcialmente nulo uma vez que a exigência do IOF foi justificada única e exclusivamente pelos lançamentos na conta contábil "TÍTULOS A RECEBER A LONGO PRAZO". A partir dessa informação, o fiscal autuante conclui, precipitadamente, tratar-se de contrato de mútuo, que em momento algum a autuação ou mesmo o termo de verificação apresenta qualquer justificativa ou mesmo demonstra o enquadramento da situação fática como efetiva hipótese de incidência do IOF-Crédito enquanto operação de mútuo.

9. Destaca que o fisco deveria, obrigatória e privativamente, realizar o procedimento administrativo a fim de efetivamente verificar a ocorrência do fato gerador (no caso, verificar se a operação efetivamente configura contrato de mútuo), bem como demonstrar a correlação do suposto fato com a hipótese de incidência do IOF. Isso é o que determina o Código Tributário Nacional; que, ainda que a natureza da operação não estivesse clara para a fiscalização, essa não poderia, sem qualquer substrato fático ou documental, lavrar a autuação ora combatida. Deveria, no mínimo, ter intimado novamente a empresa para apresentação de esclarecimentos e que não restou definida se a obrigação tributária decorre de fato gerador praticado pela Impugnante enquanto contribuinte ou se a ela imputou-se a obrigação de recolhimento de tributo por fato gerador alheio, enquanto responsável, fato que corrobora a nulidade do lançamento por vício substancial.

10. Reafirma que a operação denominada PIK Notes é cessão de crédito e não operação de mútuo e, portanto, não é hipótese de incidência do IOF-Crédito, nos termos do artigo 13 da Lei nº 9.779/99; que o lançamento contábil que deu origem à presente autuação, no tocante à operação de PIK NOTES, em verdade, trata de operação de cessão de crédito e não de contrato de mútuo. Assim, defende que a cessão de crédito não atrai a incidência de IOF, de forma que imperioso o cancelamento da exigência contida na autuação ora combatida.

11. Ainda com relação à cessão de crédito, afirma que tal operação está regulada pelos artigos 286 e seguintes do Código Civil e, como tal, não opera a criação de nova obrigação, mas tão somente a sub-rogação do cessionário na qualidade creditória do cedente. Há a translação de sujeitos no polo ativo da relação creditícia. Não obstante a mutação subjetiva, resta intocada a substância da obrigação, conservando-se todas as características que a definem. Assim, nas operações nas quais haja somente a cessão de crédito, não há o surgimento de uma operação de concessão de crédito, mas tão somente a transferência de um direito que pode ou não ter tido sua origem em um contrato de mútuo, mas também pode ter se originado mediante qualquer outro contrato. Conclusão inexorável é que nas operações de cessão de crédito não resta configurada hipótese de operação de crédito a atrair a incidência do IOF.

12. Faz menção expressa ao Ato Declaratório SRF nº 30, de 24 de março de 1999, é claro ao afirmar que o IOF não incide sobre as transferências de dívida, transcrevendo o disposto em seu artigo 2º. Menciona algumas Soluções de consulta, as quais não se aplicam ao caso em concreto de vez que em todas elas um dos pólos da operação é uma instituição financeira e, destaca o conteúdo do Parecer PGFN/CAT nº 1.709, de 2005 que também não pode servir de: amparo já que direcionado às empresas que exercem atividade de factoring. Ilustra, ainda, com manifestação jurisprudencial.

13. Volta a repisar que o conceito de mútuo é legal e não comporta interpretações extensivas, contratos de mútuos realizados com GVT Capital NV e Meridiana Cayman, regulados pelos artigos 586 a 592 do Código Civil, não há concessão de crédito para fins de IOF, mas somente a criação de uma obrigação ao mutuário a restituir ao mutuante aquilo que recebeu em coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade.

14. Como último argumento alega a inconstitucionalidade e a ilegalidade do artigo 13 da Lei nº 9.779/99 por instituir nova hipótese de incidência do IOF, com alargamento da sua base de cálculo uma vez que o IOF é imposto incidente sobre operações de crédito e não sobre o patrimônio.

15. Ao final pede que seja julgada procedente a impugnação, com a extinção do crédito tributário e consequente arquivamento do processo fiscal instaurado.

A 2ª Turma da DRJ/CTA, acórdão nº 06-37.418, negou provimento à impugnação, com decisão assim ementada:

*AUTO DE INFRAÇÃO. PRELIMINAR DE NULIDADE.
INSUFICIÊNCIA DE PROVAS.*

Tendo o auto de infração sido lavrado com base em elementos de prova produzidos pelo sujeito passivo, perfeitamente identificados na descrição dos fatos, inexistindo obstáculo que impeça o conhecimento da matéria tributável e o exercício da ampla defesa pelo impugnante, razão porque argumentos dessa natureza, invocados para arguir nulidade do procedimento, devem ser rejeitados.

*FATO GERADOR. OPERAÇÕES DE CRÉDITO.
OCORRÊNCIA.*

As operações de crédito concedidas por pessoa jurídica a outra pessoa jurídica estão sujeitas à incidência do IOF, sendo do fornecedor dos recursos a responsabilidade pela cobrança e recolhimento do imposto.

*MÚTUO DE RECURSOS FINANCEIROS ENTRE EMPRESAS.
INCIDÊNCIA DO IOF.*

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

OPERAÇÃO DE MÚTUO. INCIDÊNCIA. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL. As operações de mútuo contratadas entre mutuante constituída e sediada no país e mutuária sediada no exterior estão sujeitas à legislação tributária brasileira, ainda que os recursos tenham sido disponibilizados no exterior.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 28/02/2007, 17/10/2007, 13/12/2007

Ementa: PRELIMINAR DE NULIDADE.

Incabível a decretação de nulidade do auto de infração, quando nele contidas as informações necessárias e suficientes para justificar o lançamento.

ALEGAÇÃO DE CERCEAMENTO DE DEFESA.

Não se aceita a alegação de cerceamento de defesa quando o auto de detalha o enquadramento legal que efetivamente ensejou a exigência formalizada.

ALEGAÇÕES DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa não é competente para examinar alegações de ilegalidade/inconstitucionalidade de leis regularmente editadas, tarefa privativa do Poder Judiciário.

Em seu recurso voluntário, a empresa repisa os argumentos de sua impugnação, apontando inconsistências no julgamento proferido pela DRJ, principalmente quanto à consideração de que PIK NOTES têm natureza de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital.

Requer, preliminarmente, que seja declarada a nulidade parcial da autuação quanto à operação denominada PIK NOTES, por ausência de fundamentação do auto de infração e do termo de verificação fiscal quanto à ocorrência e identificação do fato gerador e de sua base legal, bem como do sujeito passivo. E, que seja extinto integralmente o auto de infração combatido.

Posteriormente, em petição, informou o parcelamento dos débitos referentes aos contratos de mútuo financeiro com as empresas GVT Capital NV e Meridiana Cayman.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

Remanesce controvertida a natureza da operação denominada PIK NOTES, se se trata de operação de crédito sujeita ao IOF ou se é operação de cessão de crédito que não caracteriza operação de mútuo.

Preliminar

Alega a Recorrente que o auto de infração em relação à operação PIK NOTES é nulo, por falta de fundamentação quanto à ocorrência e identificação do fato gerador e de sua base legal, bem como do sujeito passivo, em relação ao qual o fisco não estabeleceu a posição – se de contribuinte ou responsável pelo recolhimento do tributo, acarretando cerceamento ao direito de defesa.

Assim, defende que o cerceamento do seu direito de defesa se deu pela ausência de investigação da operação como um todo, para se aferir se se trata de contrato de mútuo.

Entendo que esta preliminar se confunde com o próprio mérito do recurso, por isso tratarei dessas questões a seguir.

MÉRITO

A autuação, mantida pela DRJ, se deu com base na escrituração dos livros Razão nº 10 (2007) e 11 (2008):

CONTA 12125106	TÍTULOS A RECEBER	LP
28.02.2007 100000284-003	Capitaliz PIK Notes cf. ata cons. Adm. 14/02 as 18 hrs	45.100.451,72
28.02.2007 100000284-005	Capitaliz. PIK Notes cf. ata cons. Adm. 14/02/ as 17 hrs.	421.147.716,40

Com base nessa escrituração, entendeu-se que a empresa GVT Holding seria a mutuante de valores para a mutuária Global Village, sendo, por conseguinte, a responsável pela retenção e o recolhimento do IOF.

Incidência de IOF nas operações de mútuo entre as partes relacionadas

De acordo com o art. 586 do Código Civil, mútuo é: “Art. 586. O mútuo é o empréstimo de coisas fungíveis. O mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu em coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade.”

O CTN definiu os fatos geradores e os contribuintes do IOF, nos seus art. 63 e 66, nos seguintes termos:

Art. 63. O imposto, de competência da União, sobre operações de crédito, câmbio e seguro, e sobre operações relativas a títulos e valores mobiliários tem como fato gerador:

I - quanto às operações de crédito, a sua efetivação pela entrega total ou parcial do montante ou do valor que constitua o objeto da obrigação, ou sua colocação à disposição do interessado;

Art. 66. Contribuinte do imposto é qualquer das partes na operação tributada, como dispuser a lei.

O art. 13 da Lei nº 9.779/99, amparado no art. 63, I e art. 66 do CTN, determinou a incidência do IOF sobre as operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física, conforme as mesmas normas aplicáveis às operações de financiamento e empréstimos praticadas pelas instituições financeiras, *verbis*:

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

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

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

§3º. O imposto cobrado na hipótese deste artigo deverá ser recolhido até o terceiro dia útil da semana subsequente à da ocorrência do fato gerador.

Para a incidência do IOF, de acordo com o art. 13 da Lei nº 9.779/99, importa verificar tão somente se estão presentes, no caso concreto, as características essenciais do mútuo, sendo irrelevantes aspectos formais mediante os quais a operação se materializa, bem como a natureza de vinculação entre as partes (coligadas, inter-relacionadas, grupo econômico). Dessa forma, uma vez identificados os atributos inerentes ao mútuo (art. 586 do CC), a operação deve sujeitar-se a incidência do imposto, independentemente de o crédito estar sendo entregue ou disponibilizado por meio de conta corrente ou por qualquer outra forma. Diante disso, deve-se aferir se tais elementos foram comprovados pela fiscalização no caso em comento.

PIK NOTES e adiantamento para futuro aumento de capital – AFAC

A decisão recorrida, equivocadamente, atribuiu aos PIK NOTES a natureza de AFAC. Observa-se do trecho do voto condutor:

52. Questionada sobre o contrato de PIK Notes apresentou, a seguinte justificativa (fl. 06/07):

“Que os valores contabilizados a título de AFAC Adiantamento para Futuro Aumento de Capital registrados com a Global Village Telecom Ltda, no montante de R\$ 450.144.372,83 (quatrocentos e cinquenta milhões, cento e quarenta e quatro mil e trezentos e setenta e dois reais e oitenta e três centavos) referem-se a um futuro aumento de capital, ao qual a entidade concedente receberá quotas ou ações (neste caso quotas) da entidade recebedora.

Nestes contratos não havia previsão de cobrança de juros, exceto em caso de cancelamento do contrato, ao passo que, em caso de cancelamento do acordo a Global Village Telecom Ltda deveria ressarcir a GVT (Holding) S.A no mesmo montante entregue, acrescido de juros.

Tais adiantamentos efetivamente foram convertidos em aumento de capital, conforme 25ª Alteração do Contrato Social da Global Village Telecom Ltda.”

53. Intimada a apresentar o contrato original que deu origem ao aditamento do contrato de PIK Notes respondeu à fl. 80 que não foi possível localizá-lo, mas que os valores foram devidamente escriturados à época da operação, conforme registros.

54. Relativamente às duas outras operações que foram objeto do presente lançamento a contribuinte também não apresentou os comprovantes, conforme documentos de fls. 77/79. Tais fatos foram brevemente relatados no Termo de Verificação Fiscal e constituem a base deste lançamento.

55. E aqui cabe fazer um parêntese para esclarecer alguns pontos. Na peça de defesa a contribuinte afirma que a exigência do IOF foi justificada única e exclusivamente pelos lançamentos na conta contábil "TÍTULOS A RECEBER A LONGO PRAZO" e que, a partir dessa informação, o fiscal autuante conclui, precipitadamente, tratar-se de contrato de mútuo, que em momento algum a autuação ou mesmo o termo de verificação apresenta qualquer justificativa ou mesmo demonstra o enquadramento da situação fática como efetiva hipótese de incidência do IOF-Crédito enquanto operação de mútuo.

56. Pois bem, por primeiro, cabe ressaltar que os dados referentes aos contratos de mútuo que deram origem à autuação e que serviram de base de cálculo do imposto foram extraídos da contabilidade da própria Interessada, a qual deve retratar de forma fidedigna todos os atos e fatos jurídicos que de alguma forma modificam sua situação patrimonial.

Conforme acima transcrito, foram os lançamentos feitos nos livros Razão de nº 10 e 11, que deram origem ao questionamento do fisco.

57. Diante disso, não se podem considerar como razoáveis as alegações da interessada de que desconhece os critérios de formação da base de cálculo em reais do tributo, e de que tal fato teria dificultando sua defesa.

58. Outro ponto questionado refere-se ao fato de o fisco não ter demonstrado o enquadramento da situação fática como efetiva hipótese de incidência do IOF.

A manutenção de valores de mútuos no realizável a longo prazo constitui, por si só, indicativo suficiente para caracterizar a incidência do IOF. Repise-se que intimada a apresentar documentos relativos ao contrato de PIK Notes, nada demonstrou.

59. No mais, a autuada, desenvolve toda a defesa sobre o argumento de que tais contratos não caracterizam mútuos e, desta forma, não estariam sujeitos ao IOF.

60. A autuação refere-se à cobrança de IOF incidente sobre aporte de capital realizado a título de AFAC, conforme os aportes foram contabilizados pela impugnante.

61. Analisando-se a natureza jurídica do AFAC, primeiramente é mister caracterizarmos a operação de adiantamento para futuro aumento de capital.

Ocorre que a resposta do contribuinte citada pela DRJ foi em relação ao questionamento da fiscalização quanto os contratos de AFAC, celebrados entre as mesmas partes, os quais, de fato, existiram, pois foram juntados aos autos e acatados pela fiscalização, cf. e-fls. 11-ss.

Os adiantamentos para futuro aumento de capital são os recursos recebidos pela empresa, de seus acionistas ou quotistas, a serem utilizados com a finalidade de aumentar o capital social. Para que as quantias a título de AFAC não sejam caracterizadas como mútuo, o recebimento dos recursos financeiros deve estar documentado e escriturado, demonstrando a clara intenção de capitalização pelos quotistas, o que foi comprovado nos autos.

Constam nos autos os contratos de AFAC e as correspondentes alterações de contrato social.

Logo, as operações autuadas não foram as AFAC, mas sim as PIK NOTES que tem natureza diversa.

Operações de PIK NOTES

Em intimação no procedimento de fiscalização, indagada sobre a operação PIK NOTES, a empresa informou:

- A Global Village Telecom Ltda possuía dívidas perante seus fornecedores no mercado externo, consubstanciadas em notas promissórias, firmadas por meio de contrato de PIK Notes. Posteriormente, a GVT (Holding) S.A. adquiriu os PIK Notes emitidos pela Global Village Telecom Ltda, que antes estavam em poder de terceiros, por meio de um contrato de Assunção de Dívidas, conforme demonstra o Aditamento em anexo.

Instada a apresentar o contrato da operação, informou que não o localizou, apresentando apenas o seu termo aditivo, e-fls 8 e s e 54 e s (tradução):

-
- A GVT (Holding) na impossibilidade de localizar o contrato original que deu origem ao aditamento do contrato de PIK Notes, vem apresentar esclarecimentos relativos a operação mercantil realizada.

A Global Village Telecom Ltda emitiu PIK Notes, as quais estavam em poder da GVT (Holding) S.A., no montante principal era de USD 206.759.866,79 (duzentos e seis milhões e setecentos e cinquenta e nove mil e oitocentos e sessenta e seis dólares americanos e setenta e nove centavos), valor este atualizado para USD 222.446.645,11 (duzentos e vinte e dois milhões e quatrocentos e quarenta e seis mil e seiscentos e quarenta e cinco dólares americanos e onze centavos), convertidas na data da operação à cotação do dia R\$ 2,0960, totalizando R\$ 466.248.168,15 (quatrocentos e sessenta e seis milhões e duzentos e quarenta e oito mil e cento e sessenta e oito reais e quinze centavos). Ressalta-se que tais valores encontram-se devidamente escriturados na contabilidade à época da operação, como pode ser visto no Livro Diário e no Controle de Variação Cambial apresentado em 19 de Agosto de 2011, em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 09.1.01.00-2011-00888-5.

O aditivo apresentado tem o título de assunção de dívida. E é nítido que a Global Village Telecom deve à GVT (Holding):

AMENDMENT TO
THE DEBT ASSUMPTION AGREEMENT

This private instrument of amendment to a certain debt assumption agreement (the "Amendment") is celebrated among:

(a) **GLOBAL VILLAGE TELECOM LTDA.**, a company organized under the laws of the Federative Republic of Brazil ("Brazil"), with its principal place of business in the City of Maringá, State of Paraná, at Rua João Paulino Vieira Filho, 752, enrolled with the National Register of Legal Entities (CNPJ) under No. 03.420.926/0001-24 (the "Company");

(b) **GVT HOLDING S.A.**, a company organized under the laws of Brazil, with its principal place of business in the City of Curitiba, State of Paraná, at Rua Lourenço Pinto, 299, 4th floor, enrolled with the National Register of Legal Entities (CNPJ) under No. 03.420.904/0001-64 ("GVT Holding");

WHEREAS, the Company, GVT Holding, other GVT Parties and the Creditors have agreed to restructure the obligations of the Company owing to the Creditors under the Existing Note Purchase Agreements by entering into various transactions.

WHEREAS, the Parties, among others, entered into a certain Debt Exchange Agreement, dated as of May 8, 2006 (the "Debt Exchange Agreement"), pursuant to which the Parties have agreed to execute a Debt Assumption Agreement;

WHEREAS, the Parties entered into a certain Debt Assumption Agreement (the "Agreement"), according to which the Company undertook to pay GVT Holding the aggregate principal amount of US\$ 206,759,866.79 on June 30, 2011 (the "Maturity Date"), subject to the same terms and conditions of the debt;

WHEREAS, on July 31, 2007 the Parties agreed to waive and suspend the interest accrual on the principal amount of the debt from August 1st, 2007 to June 30, 2008. Interest automatically resumed being accrued on July 1st, 2008, at the yearly rate of 12%;

Tal aditivo contratual é datado de 28 de junho de 2011, mas reporta-se a um primeiro acordo em 8 de maio de 2006 (documento que não fora juntado aos autos).

Defende a Recorrente que os PIK NOTES são cessões de crédito para a subscrição em aumento de seu capital social pela GVT Capital USA.

Os PIK NOTES seriam títulos privados de dívida, emitidos pela Global Village e adquiridos pela GVT Capital USA. Em seguida, a GVT Capital USA utilizou os PIK NOTES para subscrever o aumento de capital da GVT Holding.

Na Ata da Reunião do Conselho de Administração da GVT Holding – 14/02/2007, às 17h, consta (e-fls. 186 e ss):

ORDEM DO DIA: Tendo em vista o processo de reestruturação da dívida da Global Village Telecom Ltda. ("GVT Ltda."), em que a GVT (Holding) N.V. ("GVT Antilhas") e a GVT Capital USA LLC ("GVT USA") celebraram contrato no exterior, por meio do qual a GVT Antilhas cedeu à GVT USA os créditos representados por títulos de dívida emitidos no exterior pela GVT Ltda., decidem os membros deste Conselho de Administração deliberar sobre:

(1) A nomeação da Apsis Consultoria Empresarial Ltda., com sede na Rua São José, nº 90, grupo 1.802, na Cidade e Estado do Rio de Janeiro, registrada no CNPJ/MF sob o nº 27.281.922/0001-70 e no CORECON/RJ sob o nº RF/2.052-4 ("Apsis"), como empresa especializada para proceder a avaliação de créditos representados por títulos de dívida internacionais emitidos pela GVT Ltda., de titularidade da GVT USA ("B NPA Notes"), nos termos dos respectivos Registros de Operações Financeiras (ROFs) nºs TA412581 e TA412579;

(2) O Laudo de Avaliação nº RJ-0049/07-01, referente às B NPA Notes mencionadas acima e preparado pela Apsis em 08 de fevereiro de 2007, conforme Anexo A da presente ata; e

(3) O aumento do capital social, dentro do limite do capital autorizado estipulado no artigo 6º do Estatuto Social da Companhia, a ser subscrito e integralizado pela GVT USA mediante a contribuição de créditos representados pelas B NPA Notes;

AS B NPA Notes, 1º OFÍCIO DE NOTAS
RUA GOIÁS, 187 - SUL - B. HTE. - MG - TEL: 3222-0076
TABELIÃO JOÃO MAURÍCIO VILLANO FERRAZ

Tais deliberações foram aprovadas por unanimidade, cujo valor é o exato da autuação, R\$ 421.147.716, 40:

(2) Aprovação, sem restrições, do Laudo de Avaliação nº RJ-0049/07-01 de 08 de fevereiro de 2007, preparado pela Apsis e anexo a esta ata no Anexo A ("Laudo"), referente aos créditos de titularidade da GVT USA representados pelas B NPA Notes, no valor de US\$ 200.995.284,87 (duzentos milhões, novecentos e noventa e cinco mil, duzentos e oitenta e quatro dólares norte-americanos e oitenta e sete centavos), e

(3) A aprovação do aumento do capital social da Companhia, dentro do limite do capital autorizado conforme os poderes delegados a este Conselho sob o artigo 6º do Estatuto Social da Companhia, de R\$ 421.147.716,40 (quatrocentos e vinte e um milhões, cento e quarenta e sete mil, setecentos e dezesseis dólares norte-americanos, e quarenta centavos). Este aumento é ora subscrito e integralizado pela nova acionista GVT USA, conforme Boletim de Subscrição anexo à presente ata na forma do Anexo B, mediante a contribuição de créditos representados pelas B NPA Notes, de US\$ 200.929.254,01 (duzentos milhões, novecentos e vinte e nove mil, duzentos e cinquenta e quatro dólares norte-americanos, e um centavo), equivalente, em moeda corrente nacional, a R\$ 421.147.716,40 (quatrocentos e vinte e um milhões, cento e quarenta e sete mil, setecentos e dezesseis dólares norte-americanos, e quarenta centavos), calculado com base na taxa cambial de R\$ 2,096 (dois reais, e noventa e seis milésimos de centavos) por dólar norte-americano, nos termos do respectivo contrato de câmbio. Como consequência, o capital social da Companhia aumentará, dentro do limite do capital autorizado, dos atuais R\$ 712.543.532,00 (setecentos e doze milhões, quinhentos e quarenta e três mil, quinhentos e trinta e dois reais) para R\$ 1.133.691.248,40 (um bilhão, cento e trinta e três milhões, seiscentos e noventa e um mil, duzentos e quarenta e oito reais, e quarenta centavos), com aumento efetivo de R\$ 421.147.716,40 (quatrocentos e vinte e um milhões, cento e quarenta e sete mil, setecentos e dezesseis dólares norte-americanos, e quarenta centavos), mediante a emissão de 25.360.653 (vinte e cinco milhões, trezentas e sessenta mil, seiscentas e cinquenta e três) novas ações ordinárias, nominativas, escriturais e sem valor nominal da Companhia. O preço de emissão dessas novas ações foi fixado em R\$ 16,61 (dezesseis reais, e sessenta e um centavos) por ação, com base no preço de mercado das ações da Companhia, resultado da coleta de intenções de

Este valor também está estampado no laudo de avaliação de e-fls. 190-206.

Por sua vez, na Ata da Reunião do Conselho de Administração da GVT Holding – 14/02/2007, às 18h, consta (e-fls. 207 e ss):

ORDEM DO DIA: Tendo em vista o processo de reestruturação da dívida da Global Village Telecom Ltda. ("GVT Ltda."), em que a GVT (Holding) N.V. ("GVT Antilhas") e a GVT Capital USA LLC ("GVT USA") celebraram contrato no exterior por meio do qual a GVT Antilhas cedeu à GVT USA crédito representado por título de dívida emitido no exterior pela GVT Ltda., decidem os membros deste Conselho de Administração deliberar sobre:

(1) a nomeação da Apsis Consultoria Empresarial Ltda., com sede na Rua São José, nº 90, grupo 1.802, Centro, na cidade e Estado do Rio de Janeiro, registrada no CNPJ/MF sob o nº 27.281.922/0001-70 e no CORECON/RJ sob o nº RF/2.052-4 ("Apsis"), como empresa especializada para proceder à avaliação de crédito representado por título de dívida internacional emitido pela GVT Ltda., de titularidade da GVT USA ("PIK B"), nos termos do respectivo Registro de Operações Financeiras (ROF) nº TA412582;

(2) o Laudo de Avaliação nº RJ-0049/07-02, referente à PIK B mencionada acima e preparado pela Apsis em 13 de fevereiro de 2007, conforme Anexo A da presente ata;

(3) o aumento do capital social, dentro do limite do capital autorizado estipulado no artigo 6º do Estatuto Social da Companhia, a ser subscrito e integralizado pela GVT USA mediante a contribuição de créditos representados pela PIK B;

Tais deliberações foram aprovadas por unanimidade, cujo valor é o exato da autuação, R\$ 21.517.391,10:

(2) a aprovação, sem restrições, do Laudo de Avaliação nº RJ-0049/07-02 de 13 de fevereiro de 2007, preparado pela Apsis e anexo a esta ata no Anexo A, referente a crédito de titularidade da GVT USA representado pela PIK B, no valor de US\$ 21.517.391,10 (vinte e um milhões, quinhentos e dezessete mil, trezentos e noventa e um dólares norte-americanos, e dez centavos); e

Este valor também está estampado no laudo de avaliação de e-fls. 211-228.

Diante disso, não entendo ter a empresa reconhecido em sua contabilidade que os recursos em foco passaram de sua titularidade para a titularidade das empresas Global Village Telecom Ltda, como mútuo. Ao contrário, a escrituração na conta contábil "títulos a receber a longo prazo", pode comportar muitas outras operações que não apenas mútuo entre coligadas.

Para a Recorrente a operação com a GVT Capital USA é uma cessão de crédito. Como dito acima, os PIK NOTES seriam títulos privados de dívida, emitidos pela Global Village e adquiridos pela GVT Capital USA. Em seguida, a GVT Capital USA utilizou os PIK NOTES para subscrever o aumento de capital da GVT Holding.

Os PIK NOTES aparecem nas Atas como B NPA Notes e PIK B.

Pelo aditivo PIK NOTES, a Global Village seria devedora da GVT Holding. E, pelas atas e laudo de avaliação juntados aos autos, o titular dos PIK NOTES era a GVT Capital USA, que utilizou esses valores para integralizar o capital da GVT Holding.

A integralização “paga” com os PIK NOTES geram o valor a receber pela GVT Holding contra a Global Village em decorrência da integralização de capital social pela GVT Capital USA. A GVT Holding passou a ser a credora dos títulos.

Do preâmbulo das atas, consta que houve um processo de reestruturação da dívida da Global Village Telecom. A GVT Holding NV (Antilles) e a GVT Capital USA celebraram contrato no exterior, por meio do qual a GVT Holding NV (Antilles) cedeu à GVT USA os créditos representados por títulos da dívida emitida no exterior pela Global Village Telecom. Indago: a aquisição da dívida da Global Village pela GVT Holding NV (Antilles) seria uma operação de mútuo? Entendo que não, porque não se trata de numerário em circulação ou posto à disposição.

A Global Village teria dívidas no exterior que foram consubstanciadas em notas promissórias. Em seguida houve a cessão da GVT Holding NV (Antilles) para a GVT Capital USA. Ressalto: sobre todas essas operações não constam quaisquer outros documentos nos autos.

Assim, a cessão da GVT Capital USA para a GVT Holding é a segunda cessão.

A cessão de crédito, indubitavelmente, não é uma operação de mútuo, nos termos do art. 286 do CC:

Art. 286. O credor pode ceder o seu crédito, se a isso não se opuser a natureza da obrigação, a lei, ou a convenção com o devedor; a cláusula proibitiva da cessão não poderá ser oposta ao cessionário de boa-fé, se não constar do instrumento da obrigação.

Os valores subscritos pela GVT Capital USA condizem com a contabilidade da GVT Holding SA, e conseqüentemente, com o valor da base de cálculo do IOF autuada.

A operação global se encaixa, mas não constam nos autos os títulos emitidos pela Global Village no exterior, não consta nos autos a aquisição dos PIK NOTES pela GVT Capital USA ou outros documentos.

Ressalto que é absolutamente lícito a integralização de capital por meio de títulos de crédito, bastando que se formalize a operação através do competente instrumento de cessão de direitos (arts. 10 e 106 da Lei nº 6.404/1976).

Prescreve o artigo 997, III do Código Civil/2002, que:

Art. 997. A sociedade constitui-se mediante contrato escrito, particular ou público, que, além de cláusulas estipuladas pelas partes, mencionará:

(...)

III - capital da sociedade, expresso em moeda corrente, podendo compreender qualquer espécie de bens, suscetíveis de avaliação pecuniária;

Ademais, o art. 8º, caput, § 1º da Lei das S/A exige que a avaliação dos bens seja realizada por empresa especializada, nomeada em assembleia geral e presidida por um dos fundadores. O laudo deve ser fundamentado com os critérios de avaliação.

Diante disso, o procedimento estampado nas Atas e laudos de avaliação estão de acordo com a legislação.

Logo, a operação entre as coligadas é complexa e pecou a fiscalização em investigar, apurar e constituir as obrigações tributárias possíveis em decorrência dessas operações.

Deveria o fiscal, diante da dúvida e complexidade da natureza das operações, intimar a empresa GVT Village Telecom para circularização/fornecimento de mais informações.

Por outro lado, a cessão de crédito alegada pela Recorrente é plausível, de acordo com os poucos elementos dos autos trazidos pelo contribuinte.

Por todo o exposto, entendo que a fiscalização não cumpriu com o seu ônus probatório de constituir o fato tributário por meio de provas, violando, por conseguinte, o comando do art. 142 do CTN. Não há como se afirmar pelo lacônico termo de verificação fiscal que as operações entre as empresas tiveram a natureza jurídica de mútuos e não de cessão de crédito.

Em suma, entendo que falta motivação ao auto de infração, que, por isso, deve ser cancelado.

Conclusão

Pelo exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora