



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

Processo n° 11065.004109/2008-43
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-004.128 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de maio de 2017
Matéria IOF
Recorrente CARLOS ROSA ADVOGADOS ASSOCIADOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

MUTUO ENTRE PESSOAS JURÍDICA E SEU SÓCIO. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS.

Provado pelos registros contábeis mútuo entre sociedade civil e seu sócio, sobre ele incide IOF sobre o somatório dos saldos devedores diários apurado no último dia de cada mês.

Deve-se excluir da base de cálculo, entretanto, os valores comprovadamente repassados a título de distribuição dos lucros.

INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de leis, não podendo se escusar de aplicá-las sob este fundamento, conforme artigo 26-A do Decreto 70.235/72.

TAXA SELIC. JUROS MORATÓRIOS. SÚMULA CARF Nº 04.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para excluir da base de cálculo os valores do saldo acumulado do ano de 2004, devendo ser apurado o IOF devido a partir das transferências dos anos calendários de 2005 e 2006. O Conselheiro Jorge Freire se declarou impedido de participar do julgamento.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Augusto Daniel Neto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Antônio Carlos Atulim (Presidente), Jorge Olmiro Lock Freire, Carlos Augusto Daniel Neto, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz e Waldir Navarro Bezerra.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração paga a cobrança de IOF sobre operações de mútuo realizadas entre a autuada e o seu sócio, nos exercícios de 2004, 2005 e 2006.

Intimado, a autuada informou que nos exercícios fiscalizados estava com dívidas de natureza tributária e entendia estar impossibilitada de distribuir lucros a seus sócios, pelo que passou a fazer os repasses aos mesmos na forma de empréstimos informalmente, sem registro de contratos próprios para tais operações de crédito. Também asseverou que os mútuos não foram contabilizados por falhas de natureza contábil até a regularização da operação em 2007, não tendo sido amortizados qualquer valor dos empréstimos aos sócios, “até porque desnecessárias e não previstas”.

A Tabela I do Relatório de Ação Fiscal relaciona os empréstimos concedidos pela sociedade de Janeiro/2004 a Dezembro/2006, e com base neles, sob o fundamento do art. 13 da Lei nº 9.779/99 c/c art. 7º, I, "a" do Decreto 4.494/2002 (RIOF/02), constituiu-se o crédito tributário tendo como base os saldos diários, apurados no final do mês, no período fiscalizado, incidindo sobre ela a alíquota de 0,0041%.

Irresignada, a Autuada interpôs impugnação na qual alega, em síntese:

I) Que os empréstimos seriam, em rigor, distribuição dos lucros pela sociedade, para burlar o artigo 32 da Lei 4.357/64 na redação que lhe foi dada pelo art. 17 da Lei 11.051, “que previa a aplicação de penalidades aos contribuintes que distribuírem lucros aos seus sócios quando tiverem débitos não garantidos para com a União”. Pugna pela inconstitucionalidade desse dispositivo.

II) Da inconstitucionalidade formal do art. 13, da Lei nº 9.779/99.

III) Da inconstitucionalidade material do art. 13, da Lei nº 9.779/99 por violação ao art. 153, V e ao art. 22, VII, da CF.

IV) Da inconstitucionalidade da aplicação da Taxa SELIC para atualização de créditos tributários Constituição Federal.

A Impugnação foi julgada improcedente pela DRJ, razão pela qual foi interposto Recurso Voluntário repisando as alegações da impugnação. Além disso, sustentou

que foi incluído indevidamente na base de cálculo os valores relativos ao exercício de 2004, visto que estes foram devidamente registrados a título de distribuição de lucros para o sócios.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Em primeiro lugar, frise-se que o Recorrente parte da premissa normativamente ultrapassada de que órgão julgador administrativo poderia deixar de aplicar a lei sob o fundamento de inconstitucionalidade. Conquanto o tema ainda suscite apaixonadas discussões acadêmicas, há que se reconhecer que a legislação do processo administrativo cuidou de pacificar a questão, em especial o art. 26-A do Decreto 70.235/76, *verbis*:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Na mesma linha, o CARF sumulou a questão, de modo que esse entendimento passa a ser coercitivamente imposto aos Conselheiros, sob pena de perda de mandato em caso de não aplicação. Vejamos, pois, o teor da súmula CARF nº 02:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Quanto à aplicação da SELIC sobre os débitos tributários, tal ponto também foi sumulado, na súmula CARF nº 04:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Assim, esse órgão não pode deixar de aplicar leis válidas, vigentes e eficazes, a despeito de sua possível inconstitucionalidade, razão pela qual rechaço de plano todas as alegações do contribuinte relativas à inconstitucionalidade da legislação por ele mencionada.

Todavia, quanto à questão acerca do art. 32 da Lei 4.357/64, trata-se de matéria estranha a estes autos. Não se discute aqui o teor dessa norma que, desde 1964, proíbe a distribuição de lucros a sócios de pessoas jurídicas que tenham débito não garantido com a Fazenda Nacional. Nem tampouco o teor de seus parágrafos primeiro e segundo, com a redação dada pelo art. 17 da Lei 11.051, que estabeleceu a sanção pelo descumprimento da norma estatuída pela cabeça do mencionado art. 32 da Lei 4.357/64.

Tais dispositivos não fizeram parte do fundamento da autuação, conquanto serviram de "estímulo" à prática do Recorrente de realizar empréstimos para ocultar uma distribuição de lucros. Como assumido pelo Recorrente e precisamente colocado na decisão *a quo*:

*O que fica incontestado, aliás, o que foi declarado pela empresa, é que ela teve lucro a ser distribuído no período da autuação e não o fez para evitar o pagamento da penalidade a que alude o parágrafo primeiro do art. 32 da Lei 4.357. **Contudo, em verdadeira fraude à lei, burlando os termos dessa norma como declarado na peça impugnatória, ao invés de distribuir lucro ao sócio da empresa, o sr. Carlos Dahlen da Rosa, lhe transferiu tais valores sobre a forma de mútuo, e sobre tal fundamento efetuou os registros contábeis na sociedade, sem a retenção do IOF sobre mútuo,** sua responsabilidade, conforme parágrafo 2º do artigo 13 da Lei 9.779/99, plenamente eficaz.*

Sobre esse ponto, ousamos divergir da qualificação dada pelo relator anterior a esta questão, pois não se trata de *fraude à lei*, mas de **simulação** ou, mais propriamente, **dissimulação** (simulação relativa). Sobre este ponto, o artigo 167 do Código Civil é claro ao estabelecer seu regime jurídico:

*Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, **mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.***

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

O que se verifica no caso foi a utilização de operações de mútuo para dissimular a distribuição de lucros - ocultou-se este utilizando-se daquele outro. Todavia, como bem consignado pelo Recorrente, a ausência de forma escrita não é causa de nulidade do mesmo, pois o mútuo não está entre as espécies de contratos solenes, tampouco há qualquer vício quanto aos sujeitos e ao conteúdo do negócio, de modo que as operações de créditos encontram-se plenamente válidas.

Em vista da validade do mútuo, o mesmo deve subsistir para todos os efeitos, conforme o art. 167 do Código Civil, de modo que não procede a alegação do Contribuinte de que os mesmos seriam, de fato, distribuição de lucro, para fins de afastar as operações da hipótese de incidência do IOF.

Portanto, tal argumento também não deve prosperar.

Todavia, um ponto do arrazoado deve prosperar: o Recorrente alegou que no tocante ao ano calendário de 2004, período em que não haviam quaisquer impedimento para a distribuição dos lucros auferidos pela pessoa jurídica aos seus sócios, fora repassado ao Sr. Carlos Dahlen da Rosa o montante de R\$ 1.451.851,65 (valor resultante da soma dos R\$

360.000,00 equivocadamente contabilizado inicialmente com os R\$ 1.091.851,65 ajustados na escrituração do ano calendário de 2007).

Compulsando a DIPJ referente ao ano-calendário de 2004, é exatamente isto que se constata:

CNPJ 94.576.402/0001-82		DIPJ 2005 Ano-Calendário		Pag. 32	
Ficha 50A - Rendimentos de Dirigentes, Sócios ou Titular					
001.CPF/CNPJ: 355.819.210-91					
Nome Empresarial: CARLOS DAHLEM DA ROSA					
Qualificação: Sócio Pessoa Física Domiciliado no Brasil					
País: BRASIL					
Lucros / Dividendos					
Juros sobre o Capital Próprio					
Demais Rendimentos					
Imposto de Renda Retido na Fonte					
					1.451.851,65
					0,00
					6.000,00
					0,00



Foi declarado ali é exatamente igual (após a subtração dos R\$ 360.000,00 retificados posteriormente) ao saldo acumulado no ano de 2004, conforme tabela presente no Relatório de Ação Fiscal:

Tabela 1:

Mês	Empréstimo no mês	Empréstimo Acumulado	Mês	Empréstimo do mês	Empréstimo Acumulado	Mês	Empréstimo do mês	Empréstimo Acumulado
jan/04	106.121,91	106.121,91	jan/05	115.838,61	1.207.690,26	jan/06	158.505,06	2.595.093,75
fev/04	62.466,29	168.588,20	fev/05	116.967,44	1.324.657,70	fev/06	157.430,94	2.752.524,69
mar/04	58.279,81	226.868,01	mar/05	35.222,59	1.359.880,29	mar/06	72.449,36	2.824.974,05
abr/04	107.090,48	333.958,49	abr/05	180.173,36	1.540.053,65	abr/06	32.244,60	2.857.218,65
mai/04	88.107,62	422.066,11	mai/05	111.148,75	1.651.202,40	mai/06	175.887,10	3.033.105,75
jun/04	132.315,59	554.381,70	jun/05	118.740,70	1.769.943,10	jun/06	120.622,77	3.153.728,52
jul/04	108.998,17	663.379,87	jul/05	137.345,14	1.907.288,24	jul/06	158.296,48	3.312.025,00
ago/04	98.564,89	761.944,76	ago/05	126.401,44	2.033.689,68	ago/06	171.903,36	3.483.928,36
set/04	71.985,85	833.930,61	set/05	68.997,17	2.102.686,85	set/06	85.125,19	3.569.053,55
out/04	105.247,71	939.178,32	out/05	121.068,61	2.223.755,46	out/06	154.342,52	3.723.396,07
nov/04	89.609,94	1.028.788,26	nov/05	110.364,72	2.334.120,18	nov/06	163.027,68	3.886.423,75
dez/04	63.063,39	1.091.851,65	dez/05	102.468,51	2.436.588,69	dez/06	98.631,82	3.985.055,57

Portanto, resta claro que em relação às transferências realizadas no ano de 2004 não se tratavam de operações de crédito, mas sim de distribuição de lucros, razão pela qual a sua inclusão na base de cálculo do IOF era indevida.

Apesar de imprestabilidade da contabilidade do Recorrente não ajudar na compreensão do caso, nos parece que a coerência dos valores apresentados pela fiscalização como saldo acumulado de empréstimos no ano de 2004 e o valor dos lucros distribuídos declarado na DIPJ do mesmo ano deixa claro que não se tratavam tais valores de operações de mútuo.

Conclusão

Ante o exposto, voto por dar PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para excluir da base de cálculo os valores do saldo acumulado do ano de 2004, devendo ser apurado o IOF devido à partir das transferências dos anos calendários de 2005 e 2006.

É como voto.

Carlos Augusto Daniel Neto - Relator

