



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

Processo n° 14041.001472/2008-73
Recurso n° 000.001 Voluntário
Acórdão n° **3301-01.061 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 10 de agosto de 2011
Matéria IOF - AI
Recorrente VIPLAN VIAÇÃO PLANALTO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

CONTRATO DE MÚTUO ENTRE PESSOAS JURÍDICAS.

As operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas estão sujeitas ao IOF, independentemente de o concedente do crédito ser ou não instituição financeira ou entidade equiparada.

MULTA DE OFÍCIO

No lançamento de ofício para a constituição e exigência de crédito tributário, é devida a multa punitiva nos termos da legislação tributária então vigente.

JUROS DE MORA

Sobre o crédito tributário devido e não-pago no vencimento é devido juros de mora independente de qualquer motivo.

LANÇAMENTO. NULIDADE

É válido o procedimento administrativo fiscal desenvolvido em conformidade com os ditames legais.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade votos, rejeitar as suscitadas preliminares de nulidade do lançamento e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(Assinado Digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente

(Assinado Digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Maurício Taveira e Silva, Fábio Luiz Nogueira, Maria Teresa Martínez López e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da DRJ Brasília que julgou procedente o lançamento do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários – IOF referente aos fatos geradores ocorridos entre as datas de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2004.

O lançamento decorreu da falta de declaração e pagamento do imposto devido sobre operações financeiras de mútuos entre a recorrente e outras pessoas jurídicas, nos termos do art. 13 da Lei nº 9.779, de 19/01/1999, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal às fls. 04/05 e termo de verificação fiscal às fls. 272/275.

Cientificada do lançamento, a recorrente impugnou-o, alegando razões que foram assim resumidas por aquela DRJ:

“- Nulidade do auto de infração e insubsistência dos seus efeitos em decorrência de violação de princípios e determinações constitucionais e princípios estabelecidos na Lei nº 9784/99 (legalidade, segurança jurídica):

- a disposição constitucional contida no art. 145, § 1º da CF, contempla impostos incidentes sobre o patrimônio financeiro vinculado à atividade econômica (especulativa, nos termos do art. 170, caput e § único, e art. 173 e 174 do CTN), sobre o patrimônio imobiliário e sobre a propriedade de veículos, bem assim sobre rendimentos. Nenhuma dessas hipóteses de incidência corresponde ao fato jurídico aqui tratado, que não contém caráter especulativo, ou seja, não produz ônus e nem rendas para as partes envolvidas, não representando atividade econômica. Trata-se de patrimônio financeiro não vinculado à atividade econômica, que não é hipótese de incidência de impostos, entre eles, o IOF. Inexiste, pois, autorização constitucional para a incidência tributária pretendida. Além da inconstitucionalidade da cobrança, ainda há ausência de legalidade;

- o campo de incidência do IOF previsto na Constituição Federal (CF - art. 153, V), limita-se à espécie (operações de crédito) e não ao gênero mútuo;

- vício quanto à definição do contribuinte em decorrência de insuficiência técnica da nova lei do IOF (Lei nº 9779/99). Esta deixou de definir o contribuinte tributo, elemento essencial do lançamento, embora tenha definido o responsável pelo recolhimento. Este vício acarreta ilegalidade e inconstitucionalidade da norma e do lançamento, haja vista violação do art. 146, III, 'a', e art. 145, § 1º e art. 50, II da CF, e dos art. 66 e 121 do CTN. Nenhum tributo pode existir sem a definição do contribuinte, o que, para fins do IOF, nos termos do art. 66 do CTN, pode ser feito por lei ordinária (ainda que em flagrante inconstitucionalidade, o que não se discute). Resta evidente a necessidade de emendar a lei para defini-lo, ademais quando se agrega um novo fato gerador a um imposto já instituído, conforme fez a Lei nº 9779/99, oportunidade em que devem ser observados todos os princípios

constitucionais de tributação, inclusive quanto às normas gerais de tributação. Menciona doutrina, que estabelece que não se pode lançar contra sujeitos passivos não identificados e que o ônus do imposto é transferido a terceiros de forma flagrante, não o suportando o sujeito passivo eleito para cumprir a obrigação;

- vício quanto ao objeto, pois não ocorreu a - matéria tributária, qual seja, a atividade econômica sujeita ao IOF. O fato gerador deste imposto é a atividade econômica sujeita às hipóteses fixadas. Como no caso esta atividade não existiu, e o patrimônio, sem atividade econômica, não tem tributação autorizada pela CF, não ocorreu o fato gerador, e, por conseguinte, não houve obrigação tributária (art. 114 do CTN). Houve ilegalidade na cobrança, pois alcançou objeto não tributável;

- vício quanto à forma, pois a tributação do IOF se opera por cada fato gerador, individualmente. No caso, a base de cálculo não atende à individualidade das supostas operações do período fiscalizado, pois se tributou de forma global o saldo de contas-correntes, inclusive, saldos anteriores ao período fiscalizado. Inexiste lei que autorize tal procedimento - ilegalidade do procedimento;

- restaram caracterizados confisco tributário e violação do princípio da capacidade econômica;

• Multa de ofício e juros de mora - os acessórios estão em desacordo com o CTN. O imposto em questão, se devido fosse, estaria sujeito apenas à multa de mora (simples atraso). Conforme art. 142 do CTN, a competência do agente autuante é limitada à proposição da penalidade, não sendo estabelecido quem tem competência para aplicar a multa de ofício. Logo a multa de ofício lançada padece de vício do ato de sua aplicação, uma vez que a lei deixou de definir o agente capaz, sendo nulo o auto de infração por consequência.”

Analisada a impugnação, aquela DRJ julgou o lançamento procedente, conforme acórdão nº 03-29.244, datado de 06/02/2009, às fls. 299/309, sob as seguintes ementas:

“OPERAÇÃO DE MÚTUO. CONTA-CORRENTE CONTÁBIL. AUSÊNCIA DE PRAZO E DE VALOR PREVIAMENTE FIXADOS. BASE DE CÁLCULO. SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO.

Os mútuos de recursos financeiros realizados entre pessoas jurídicas, seja o mutuante instituição financeira ou não, sujeitam-se à incidência de IOF, ainda que os mútuos tenham sido operacionalizados por meio de contas-correntes registrados em conta do ativo realizável, sem formalização de contrato e sem prazo fixado para o pagamento. A base de cálculo do imposto é a somatória dos saldos devedores diários apurada no último dia de cada mês, quando não houver fixação prévia do valor do principal a ser utilizado pelo mutuário. O responsável pela retenção e recolhimento do imposto é a pessoa jurídica que concedeu o crédito.

CONSTITUCIONALIDADE E LEGALIDADE DE NORMAS. COMPETÊNCIA PARA APRECIÇÃO.

É o administrador é um mero executor de leis, não lhe cabendo questionar a legalidade ou constitucionalidade de comandos normativos. A análise de teses contra a legalidade ou a

constitucionalidade de normas é privativa do Poder Judiciário, conforme competência conferida constitucionalmente.

JUROS DE MORA.

Consoante o art. 161 do CTN, é devida a exigência de juros de mora sempre que não ocorrer o pagamento integral do crédito no vencimento.

MULTA DE MORA. PROCEDIMENTO FISCAL INICIADO.

Esta multa pressupõe o recolhimento do tributo devido em atraso de forma espontânea. Iniciado o procedimento fiscal, é devida a multa de ofício.

MULTA DE OFÍCIO. COMPETÊNCIA PARA EXIGIR.

Nos termos do art. 142 do CTN, c/c o art. 6º, I, 'a', da Lei nº 10593/2002, com redação dada pelo art. 9º da Lei nº 11.457/2007, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil é a autoridade administrativa competente para exigir a multa de ofício."

Inconformada com essa decisão, a recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 314/339), requerendo a sua reforma a fim de que se julgue insubsistente o lançamento, alegando, em síntese: i) em preliminar, a sua nulidade, sob os argumentos de vícios ou irregularidades do procedimento administrativo e ausência dos requisitos legais de sua validade, ou seja, vícios quanto ao objeto, uma vez que não ocorreu a matéria tributária (atividade econômica); à forma, vez que a tributação do IOF opera-se por cada fato gerador individualmente; à legalidade, uma vez que a lei deixou de definir o contribuinte do imposto e o ato alcançou somente objeto não tributável; e, ii) no mérito, que o imposto não é devido sob os argumentos de: ii.a) ausência de campo de incidência tributária; ii.b) ilegalidade da ação fiscal; ii.c) insuficiência da lei do IOF; e, iii.d) que a multa e os juros de mora estão em desacordo com o CTN.

Para fundamentar seu recurso expendeu extenso arrazoado sobre: a) das impropriedades dos fundamentos da decisão recorrida ou da ementa; b) da primeira motivação da ementa; c) outras razões de mérito do presente recurso ou da impugnação objeto da decisão recorrida; e, d) dos acessórios; concluindo, ao final, que o patrimônio financeiro não pode ser tributado enquanto não estiver ligado a uma atividade econômica; o fato tributado não constitui atividade econômica; a Lei nº 9.779, de 1999, é insuficiente para fundamentar a exigência do IOF por ter deixado de definir o contribuinte do tributo; não ocorreu o fato gerador; a multa, se devida, seria de mora e não de ofício e, ainda, a lei não define quem tem competência para aplicá-la; e, finalmente, que a tributação em questão caracteriza uma tentativa de confisco.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Adão Vitorino de Morais

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

Em que pese o extenso recurso voluntário apresentado, as questões a serem decididas nesta fase recursal se restringem, em preliminar, a nulidade do lançamento e, no mérito, a sujeição das operações de mútuo efetuadas pela recorrente ao IOF e à exigência de multa de ofício e de juros de mora sobre o crédito tributário lançado e exigido.

I – Preliminares

A recorrente suscitou a nulidade do lançamento sob os argumentos de vícios por ausência dos requisitos legais, ou seja: vícios quanto ao objeto; uma vez que não ocorreu a matéria tributária; à forma, vez que a tributação do IOF opera-se por cada fato gerador individualmente; à legalidade, uma vez que lei deixou de definir o contribuinte do imposto e o ato alcançou somente objeto não tributável.

O auto de infração e, conseqüentemente, o lançamento, somente seriam nulos se tivessem sido lavrados por pessoa incompetente ou sem fundamentação legal, conforme dispõe o Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, art. 59, inciso I:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

(...).”

O auto de infração em discussão foi lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal, servidor competente para exercer fiscalizações externas de pessoas jurídicas e, se constatadas faltas na apuração do cumprimento de obrigações tributárias, por parte da fiscalizada, tem competência legal para a sua lavratura, com o objetivo de constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício.

Possíveis incorreções e/ ou deficiências não o tornam nulo nem anulável e sim defeituoso ou ineficaz até a sua retificação. Contudo, inexistem as deficiências alegadas pela recorrente.

Ao contrário do entendimento da recorrente, nele constam: a matéria tributada: IOF sobre operações de mútuo entre pessoas jurídicas; a fundamentação legal da exigência: Lei nº 8.894/1994, art. 1º, parágrafo único; Decreto nº 4.494/2002 (RIOF/02), art. 3º, art. 7º, I, “a-1”, e Lei nº 9.779/1999, art. 13; a penalidade aplicada e sua fundamentação: multa de ofício, nos termos da Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, I; os juros de mora e sua fundamentação: Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 3º; o sujeito passivo da obrigação tributária: a recorrente; o fato gerador: o mútuo (empréstimo) efetuado, atendendo a todos os requisitos estabelecidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, e o disposto no CTN, art. 142.

Dessa forma, não há que se cogitar da nulidade do lançamento por vícios ou irregularidades.

II – Mérito

II.1 – O imposto lançado e exigido

A legislação tributária que regulamenta o Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou Relativas a Títulos e Valores Mobiliários – IOF sobre operações

de mútuos entre pessoas jurídicas, vigente no período objeto do lançamento em discussão, assim dispunha:

Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999:

“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.”

Decreto nº 4.494, de 03 de dezembro de 2002:

“Art. 2º O IOF incide sobre:

I - operações de crédito realizadas:

a) por instituições financeiras (Lei nº 5.143, de 20 de outubro de 1966, art. 1º);

(...);

c) entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física (Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 13).

II - operações de câmbio (Lei nº 8.894, de 21 de junho de 1994, art. 5º);

(...).”

Ora, os dispositivos legais citados e transcritos determinam a cobrança do IOF sobre operações de créditos correspondentes a mútuos de recursos financeiros, como no presente caso, elegendo de forma expressa: a) a matéria tributável: o IOF; b) o fato gerador: a realização de operações de créditos; c) o contribuinte: a pessoa jurídica que conceder o crédito; d) a data do fato gerador: a da concessão do crédito; e, e) a data do vencimento: até o terceiro dia útil da semana subsequente à da ocorrência do fato gerador.

Dessa forma, demonstrada que a recorrente realizou operações de mútuo com outras pessoas jurídicas ficou sujeita ao IOF sobre as operações realizadas.

II – Multa de ofício

No lançamento de ofício para constituição de crédito tributário, além do tributo, deve também ser lançada e exigida multa de ofício por força do disposto na Lei nº 9.430, de 27/12/1996, art. 44, I, que determina:

“Art.44 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...).”

A multa no lançamento de ofício tem como objetivo punir o sujeito passivo pela prática de infrações tributárias (falta de lançamento, de declaração e de pagamento da contribuição). Não há amparo, no âmbito administrativo, para reduzir ou altear, por critérios meramente subjetivos, o percentual fixado em lei.

No presente caso, a requerente não declarou o IOF nas respectivas DCTFs nem efetuou o seu pagamento.

III – Juros de mora

Quanto à exigência dos juros de mora sobre o crédito tributário não-pago no vencimento, ao contrário do entendimento da recorrente, estes são devidos independentemente do motivo determinante do não-pagamento, conforme estabelece o CTN, art. 161, que assim dispõe:

*“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, **seja qual for o motivo determinante da falta**, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.” (grifo não-original)*

Em face do exposto e de tudo o mais que dos autos consta, rejeito as preliminares de nulidade do lançamento e, no mérito, nego provimento ao presente recurso voluntário.

(Assinado Digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes - Relator