



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA**

Processo nº 18471.000106/2006-26
Recurso nº 160.993 Voluntário
Matéria IRF - Ano(s): 2002
Acórdão nº 106-16.906
Sessão de 28 de maio de 2008
Recorrente TNL PCS S/A
Recorrida 7ª TURMA/DRJ no RIO DE JANEIRO - RJ I

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2002

IRRF - OPERAÇÕES DE MÚTUO REALIZADAS ENTRE PESSOAS JURÍDICAS CONTROLADORAS, CONTROLADAS, COLIGADAS OU INTERLIGADAS - FATO GERADOR - AUSÊNCIA DE OBRIGAÇÃO DE RETENÇÃO NA FONTE - REGIME DA LEI Nº 8.981/95 - REVOGAÇÃO PELA LEI Nº 10.833/2003 -

Nos termos do art. 144 do CTN, a obrigação tributária de pagar o imposto é definida pela lei aplicável à época da ocorrência do fato gerador. A ausência da obrigatoriedade de retenção do imposto de renda na fonte incidente nas operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas, fixada pelo art. 77, II, da Lei nº. 8.981/95, somente deixou de existir com a vigência do art. 94, III, da Lei nº 10.833/2003, que revogou tal benefício. Incabível a exigência do imposto de renda na fonte sobre os rendimentos dessa espécie no ano-calendário de 2002. Por decorrência, inaplicável a multa isolada de ofício prevista no art. 9º da Medida Provisória nº 16/2001, posteriormente convertida na Lei nº 10.426/2002, que apenas a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição, no caso de falta de retenção ou recolhimento.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TNL PCS S/A.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS
Presidente


GIOVANNI CHRISTMANN NUNES CAMPOS
Relator

FORMALIZADO EM: 01 JUL 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ana Neyle Olímpio Holanda, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Luciano Inocência dos Santos (suplente convocado), Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga (suplente convocada), Janaína Mesquita Lourenço e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

Em face do contribuinte TNL PCS S/A, CNPJ/MF nº 04.164.616/0001-59, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 21/03/2006, Auto de Infração (fls. 273 a 275), com ciência pessoal em 23/03/2006.

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 285 a 383. Para explicitar os motivos da impugnação, bem como delimitar o objeto da autuação, transcrevemos o relatório da decisão *a quo*, que teve como relatora a AFRFB Maria Lucia Miceli, *verbis*:

Trata o processo do auto de infração, com ciência em 23/03/2006 (fl. 273/275), referente ao ano-calendário de 2002, através do qual é exigido da interessada o multa isolada no valor de R\$ 32.923.527,45, decorrente da falta de retenção do imposto de renda na fonte em operações de mútuo.

De acordo com o Termo de Constatação do Auto de Infração de Multa Isolada, fls. 260/272, a exação teve como motivo as seguintes constatações:

1) *A fiscalizada não recolheu o imposto de renda na fonte incidente sobre os rendimentos decorrentes dos Contratos de Mútuo celebrados com a controladora Tele Norte Leste Participações S.A. , CNPJ. 02.558.134/0001-58, tendo sido cometida a infração do artigo 5º e seu § único da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999 e do artigo 9º da Medida Provisória nº 16, de 27 de dezembro de 2001, a qual foi convertida na Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002.*

2) *Durante os procedimentos de fiscalização, a interessada, em atendimento à intimação, respondeu que em relação à retenção do imposto de renda na fonte, a TNL PCS S/A passou a recolher a partir da vigência da Lei nº 10.833/2003, que em seu artigo 94, inciso III, revoga*



expressamente a norma de ressalva inserta no artigo 77, inciso II, da Lei nº 8.981/95.

3) A fiscalização ressalta que a referida isenção foi revogada tacitamente pelo artigo 5º, § único da Lei nº 9.779/99. Portanto, os rendimentos auferidos decorrentes de Contratos de Mútuo celebrados entre Pessoas Jurídicas controladoras, controladas, coligadas e interligadas estão abrangidas no campo de incidência de tributação na fonte.

4) Consubstanciando tal entendimento, foram expedidas as Instruções Normativas nº 7/99, IN SRF nº 123/99 e IN SRF nº 25/99.

5) O contrato de mútuo foi firmado em 07/03/2001, sendo o primeiro aditivo firmado em 15/08/2001, e o segundo em 01/07/2002.

6) Em 30/12/2002, foi celebrado entre a empresa controladora Tele Norte Leste Participações S.A. e a controlada TNL PCS S/A, Termo de Conversão do Contrato de Abertura de Crédito em Debêntures emitidas pela TNL PCS S/A., onde as partes deram a mais plena, rasa e geral quitação ao contrato de mútuo, passando a relação creditícia a ser regida apenas pelas debêntures.

7) Face à quitação do mútuo ocorrida em 30/12/2002, os juros referentes aos meses de janeiro a dezembro de 2002, no valor de R\$ 219.490.183,05 conforme planilha apresentada pela interessada, fl. 15, foram considerados liquidados nesta data pela mutuária através do Contrato de Conversão do Mútuo em Debêntures.

8) Considerando que não foi recolhido o imposto de renda na fonte incidente sobre os juros, foi efetuado o lançamento da multa isolada, nos termos do artigo 9º e seu § único da Medida Provisória nº 16/2001, convertida na Lei nº 10.426/2002, que manteve este dispositivo.

Inconformada, a interessada ingressou com impugnação, em 20/04/2006, de fls. 285/301, com as seguintes argumentações:

1) Que a autuação não se refere ao imposto que deixou de ser retido (até porque a receita do mútuo foi oferecida à tributação pela controladora/mutuante quando de seu ajuste referente ao ano-calendário de 2002), mas apenas à multa aplicada à impugnante (fonte pagadora dos juros) pela ausência de retenção.

2) No período autuado, não havia exigência legal de retenção de IRRF nos pagamentos de juros em contratos de mútuo realizados entre empresas controladoras e controladas, tendo em vista que a isenção específica conferida pelo inciso II do artigo 77 da Lei nº 8.981/95 somente foi revogada pela Lei nº 10.833/2003, e não pela Lei nº 9.799/99 (e pela IN SRF 07/99).



3) *A Lei nº 8.981/95 considera que os contratos de mútuo não se caracterizam como aplicações financeiras de renda fixa, mas, de todo modo, determina a aplicação do imposto de renda na fonte sobre seus rendimentos.*

4) *No entanto, nas operações de mútuo entre empresas controladoras, esta retenção era dispensada pelo artigo 77 da própria lei.*

5) *O artigo 1º da IN SRF nº 7/99 (repetido posteriormente nas IN SRF nº 123/99 e 25/01) extrapolou a norma legal, pois acrescentou ao artigo 5º da Lei nº 9.779/99 hipótese de incidência de IR Fonte sobre os rendimentos de mútuo entre empresas controladoras e controladas, coligadas e interligadas, não previstos no dispositivo legal regulamentado.*

6) *Isto porque o artigo 5º da Lei nº 9.779/99 não revogou a isenção do IR fonte concedido pelo inciso II do artigo 77 da Lei nº 8.981/95, já que esta trata do caso de forma específica, pontual, e aquela é norma de caráter geral.*

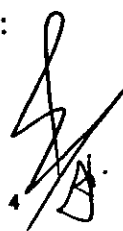
7) *Logo, a autuação com base nas Instruções Normativas é manifestamente ilegal, não encontrando respaldo no artigo 5º da Lei nº 9.779/99, bem como não são instrumentos hábeis para revogar a isenção concedida pela Lei nº 8.981/95.*

8) *Portanto, apenas com a vigência da Lei nº 10.833/2003, que revoga expressamente a isenção, que a retenção do imposto de renda sobre os contratos de mútuo entre controladoras e controladas passou a ser obrigatória.*

9) *Impossibilidade de se lançar multa pela falta de retenção de IRRF após o encerramento do ano-calendário no qual a retenção deveria ter sido feita, uma vez que a retenção é mera antecipação do imposto devido pelo beneficiário da renda durante o período. Logo, uma vez encerrado o ano-calendário, qualquer questionamento referente à ausência de pagamento de IR deverá ser apurado na Declaração de Ajuste Anual do beneficiário da renda sobre a qual deveria ter recaído a retenção.*

10) *Se terminado o ano, a empresa beneficiária da renda considerou tais receitas em sua declaração de ajuste, oferecendo à tributação pelo imposto de renda, não se pode mais exigir o recolhimento do IR Fonte, já que a questão se desloca para o pagamento do IR. Logo, não se pode igualmente aplicar multa à fonte pagadora que eventualmente tenha deixado de reter o imposto.*

A 7ª Turma de Julgamento da DRJ-Rio de Janeiro I (RJ), por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, em decisão de fls. 385 a 390. A decisão foi consubstanciada no Acórdão nº 12-12.167, de 24 de outubro de 2006, que foi assim ementado:



MÚTUO ENTRE PESSOAS JURÍDICAS. RENDIMENTO.

Incide a retenção do imposto de renda na fonte sobre os juros decorrentes de operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas, inclusive controladoras, controladas, coligadas e interligadas. No presente caso, o responsável pela retenção é a pessoa jurídica mutuária. (Instrução Normativa SRF nº 25/01, artigo 18º, §2º, e artigo 19º, § único, inciso I).

FALTA DE RETENÇÃO NA FONTE. MULTA ISOLADA.

Verificada a falta de retenção do imposto devido por antecipação após o encerramento do período, cabe a exigência da multa isolada da fonte pagadora nos termos do artigo 9º da Medida Provisória nº 16, de 27 de dezembro de 2001, a qual foi convertida na Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002.

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 24/01/2007 (fls. 352v). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 16/02/2007 (fls. 455).

No voluntário, o recorrente deduz os seguintes argumentos:

1. no período em debate (ano-calendário 2002), os juros devidos em decorrência de mútuos firmados entre empresas controladas e coligadas não estavam sujeitos à retenção do imposto de renda na fonte pela pagadora mutuária, pois tal retenção havia sido afastada pelo art. 77, II, da Lei nº 8.981/95;
2. a Lei nº 8.981/95 “*considera que os contratos de mútuo não se caracterizam como aplicação financeira de renda fixa, mas, de todo modo, determina a aplicação do IR Fonte sobre seus rendimentos. Isto porque, considerasse a lei os contratos de mútuo como aplicação de renda fixa, a exigência do IR Fonte decorreria diretamente do caput do art. 65, e não haveria a necessidade de outro comando legal (art. 65, §4º, c) determinar a aplicação do regime de tributação também para o caso de mútuo. Ou seja, apesar de não ser aplicação de renda fixa, a lei determina que se tribute o mútuo como se assim fosse*” (fls. 458);
3. com o advento do art. 5º, cabeça e parágrafo único, da Lei nº 9.779/99, o fisco entendeu que qualquer operação de renda fixa ou de renda variável estaria sujeita à incidência do imposto de renda na fonte, excetuando-se, apenas, as hipóteses do art. 77, I, da Lei nº 9.779/99. Dessa forma, o fisco deu um elastério não previsto na Lei nº 9.779/99, pois equiparou os contratos de mútuos às demais aplicações de renda fixa;
4. o art. 5º da Lei nº 9.779/99 não revogou a hipótese de não retenção na fonte prevista no art. 77, II, da Lei nº 8.981/95. Esta última Lei regulou a tributação de renda fixa e variável, e, em seu bojo, equiparou os mútuos entre pessoas jurídicas às aplicações financeiras, sem embargo de afastar a retenção na fonte dos mútuos entre coligadas e controladas. De outra banda, a Lei nº 9.779/99 apenas regulou a tributação de renda fixa e

5

variável, e não abordou as operações de mútuos entre coligadas e controladas;

5. *“Por último, a comprovar de modo definitivo que a lei nº 9.779/99 não havia revogado a isenção conferida pelo inc. II do art. 77 da lei nº 8.981/95, diga-se que a referida isenção somente foi revogada pelo art. 94 da Lei nº 10.833/2003...”* (fls. 463);
6. traz precedentes judiciais e deste Primeiro Conselho de Contribuintes em prol de sua tese;
7. encerrado o período base, é indiferente se o recorrente reteve ou não o IRRF, pois o imposto, no caso vertente, somente pode ser cobrado da empresa mutuante. Ademais, deve-se registrar que a mutuante ofertou à tributação os juros percebidos do recorrente, como fez prova na documentação juntada na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Primeiramente, declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 24/01/2007 (fls. 352v) e interpôs o recurso voluntário em 16/02/2007 (fls. 455), dentro do trintídio legal. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, dele tomo conhecimento.

A recorrente não recolheu o imposto de renda na fonte incidente sobre os rendimentos decorrentes de contratos de mútuos celebrados com sua controladora Tele Norte Leste Participações S/A, no ano-calendário 2002, pois entendia albergada pela faculdade do art. 77, II, da Lei nº 8.981/95, que dispensava a retenção do IRRF 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. Ademais, entendia que a regra do art. 77, II, da Lei nº 8.981/95 somente tinha sido revogada pelo art. 94, III, da Lei nº 10.833/2003.

De outra banda, em relação à conduta acima estampada, a fiscalização entendeu que houve infração ao art. 5º, parágrafo único, da Lei nº 9.779/99, que revogara **tacitamente** a benesse do art. 77, II, da Lei nº 8.981/95, bem como **expressamente** mantivera a ausência de retenção de IRRF para os beneficiários do art. 77, I, da Lei nº 8.981/95 (rendimentos em aplicações financeiras de renda fixa de titularidade de instituição financeira, inclusive sociedade de seguro, previdência e capitalização, sociedade corretora de títulos, valores mobiliários e câmbio, sociedade distribuidora de títulos e valores mobiliários ou sociedade de arrendamento mercantil). O entendimento do fisco foi consubstanciado no artigo 1º da IN SRF nº 7/99 (repetido posteriormente nas IN SRF nº 123/99 e 25/01) que entendeu cabível a

incidência de IRRF sobre os rendimentos de mútuo entre empresas controladoras e controladas, coligadas e interligadas.

Dessa forma, a infração ao art. 5º, parágrafo único, da Lei nº 9.779/99 foi apenada com a aplicação da multa isolada de ofício aqui vergastada, tendo por base legal o art. 9º da Medida Provisória nº 16/2001, posteriormente convertida na Lei nº 10.426/2002.

No recurso voluntário, não há qualquer preliminar.

No mérito, o recorrente entende que não estava obrigado a fazer a retenção do IRRF que pretensamente incidiria sobre os rendimentos pagos a sua controladora em decorrência de contrato de mútuo no ano-calendário 2002, pois protegido pela regra excepcional do art. 77, II, da Lei nº 8.981/95, que somente foi revogada expressamente pelo art. 94, III, da Lei nº 10.833/2003. Ausente a obrigação de efetuar a retenção do IRRF, por decorrência, incabível o lançamento da multa isolada de ofício guerreada.

Essa questão já foi enfrentada no âmbito deste Primeiro Conselho de Contribuintes. Como exemplo, por todos, citamos o Acórdão nº 104-21.186, relatora a Conselheira Maria Helena Cota Cardozo, sessão de 10/12/2005, do qual extraímos excerto do voto da relatora, que bem deslinda a controvérsia, e que tomamos como fundamento de nossa decisão:

Recapitulando, foi identificada pela fiscalização a existência de contratos de mútuo (empréstimos), onde constam valores tomados pela contribuinte, de sua controladora Sul Geradora Participações S/A, a favor da qual foram produzidos rendimentos. Sobre tais rendimentos, a fiscalização entendeu que deveria ter havido a retenção de Imposto de Renda na Fonte, de acordo com o disposto no art. 5º da Lei nº 9.779, de 1999, e nos §§ 1º e 2º, do art. 1º, da Instrução Normativa SRF nº 7, de 1999.

A Lei nº 8.981, de 1995, ao dispor sobre a tributação de aplicações financeiras, assim disciplinava:

"Art. 77. O regime de tributação previsto neste Capítulo não se aplica aos rendimentos ou ganhos líquidos:

(...)

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;"

Posteriormente, a Lei nº 9.779, de 1999, veio a dispor:

"Art. 5º Os rendimentos auferidos em qualquer aplicação ou operação financeira de renda fixa ou de renda variável sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte, mesmo no caso das operações de cobertura (hedge), realizadas por meio de operações de swap e outras, nos mercados de derivativos."



Tal dispositivo levou a Secretaria da Receita Federal à interpretação de que teria havido a revogação tácita do art. 77 da Lei nº 8.981, de 1995, o que foi explicitado por meio das Instruções Normativas SRF nºs 7, de 1999 (art.1º), e 25, de 2001 (art. 18).

Não obstante, a Lei nº 10.833, de 29/12/2003, em seu art. 94, inciso III, veio a revogar expressamente o inciso II, do art. 77, da Lei nº 8.981, de 1995, de sorte que, até esse momento - dezembro de 2003 - dito dispositivo legal se encontrava efetivamente em vigor.

Ressalte-se que a revogação expressa, acima tratada, fora apresentada como argumento de impugnação, sem merecer qualquer menção por parte da decisão recorrida.

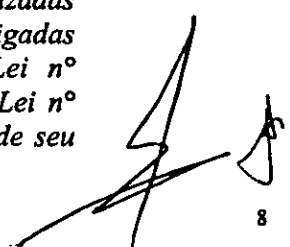
Conclui-se, portanto, pela impossibilidade de manutenção da multa isolada objeto do Auto de Infração, prevista no art. 9º da Medida Provisória nº 16, de 2001, convertida na Lei nº 10.426, de 2002, uma vez que a infração que lhe teria dado causa, na verdade não ocorreu. Assim, não havendo obrigatoriedade de retenção na fonte nos períodos em tela - fevereiro de 2002 a novembro de 2003 - não há que se falar em penalidade pela falta de retenção.

Nesse mesmo sentido é a jurisprudência desta Câmara, conforme Acórdão 104-20.973, de 12/09/2005, de Relatoria do Ilustre Conselheiro Nelson Mallmann, cuja ementa a seguir se transcreve:

"IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - OPERAÇÕES DE MÚTUO REALIZADAS ENTRE PESSOAS JURÍDICAS CONTROLADORAS, CONTROLADAS, COLIGADAS OU INTERLIGADAS - FATO GERADOR - Nos termos do art. 144 do CTN, a obrigação tributária de pagar o imposto é definida pela lei aplicável à época da ocorrência do fato gerador. A isenção do imposto de renda na fonte incidente nas operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas, fixada pelo inciso II, do art. 77, da Lei nº. 8.981, de 1999, deixou de existir apenas com a edição da Lei nº 10.833, de 2003, que no inciso III de seu art. 94, revogou-a. Incabível a exigência do imposto de renda na fonte sobre os rendimentos dessa espécie nos anos-calendário de 1999 a 2003."

Cita-se ainda ementa do Acórdão 106-13.917, de 14/04/2004, de Relatoria da Ilustre Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Brito:

"IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. OPERAÇÕES DE MÚTUO REALIZADAS ENTRE PESSOAS JURÍDICAS CONTROLADORAS, CONTROLADAS, COLIGADAS OU INTERLIGADAS - Nos termos do art. 144 do CTN a obrigação tributária de pagar o imposto é definida pela lei aplicável à época da ocorrência do fato gerador. A isenção do imposto de renda na fonte incidente nas operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas, fixada pelo inciso II, art. 77 da Lei nº 8.981/1999, deixou de existir apenas com a edição da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que no inciso III de seu



art. 94, revogou-a. Incabível a exigência do imposto de renda na fonte sobre os rendimentos dessa espécie nos anos - calendários de 2000 e 2001."

Percebe-se claramente que a jurisprudência do Conselho de Contribuintes é contrária à imposição da multa isolada de ofício pela não retenção do IRRF sobre contratos de mútuos entre coligadas e controladas no período anterior à Lei nº 10.833/2003, pois incabível a própria retenção do IRRF.

O entendimento do Fisco, espelhado no auto de infração e nas Instruções Normativas já referidas, alicerçou-se no fato do parágrafo único do art. 5º da Lei nº 9.779/99 ter expressamente mantido fora do regime do IRRF os beneficiários do art. 77, I, da Lei nº 8.981/95. Somente estes excluídos, deduziu-se que os beneficiários do art. 77, II, da Lei nº 8.981/95 deveriam ser submetidos ao regime geral do art. 5º da Lei nº 9.779/99. Este não é o melhor entendimento, pois, iniludivelmente, uma lei posterior (art. 94, III, da Lei nº 10.833/2003) precisou afastar a benesse do art. 77, II, da Lei nº 8.981/95.

Ante o exposto, forte nas razões estampadas no Acórdão nº 104-21.186, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso.

Sala das Sessões, em 28 de maio de 2008

Giovanni Christian Nunes Campos

