



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.000169/2006-82
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-005.630 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de junho de 2021
Recorrente RADIOCLICK SERVICOS INTERATIVOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2002

OPERAÇÕES DE MÚTUO. EMPRESAS CONTROLADORAS, CONTROLADAS, COLIGADAS OU INTERLIGADAS. ISENÇÃO. REVOGAÇÃO.

O art. 77, inciso II, da Lei 8.981, de 1995, que previa isenção do imposto de renda sobre os rendimentos auferidos nas operações de mútuo realizadas entre controladoras, controladas, coligadas ou interligadas, não foi revogado tacitamente pelo art. 5º da Lei nº 9.779, de 1999, mas tão somente, e de forma expressa, pelo art. 94, inciso III, da Lei nº 10.833, de 2003.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para cancelar o lançamento

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogerio Borges, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Evandro Correa Dias, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Iágaro Jung Martins, Luciano Bernart, Barbara Santos Guedes (suplente convocada), Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão da DRJ/Rio de Janeiro I, que julgou improcedente a impugnação contra Auto de Infração relativo a multa de ofício lançada de forma isolada, no valor de R\$ 257.306,50.

2. O lançamento teve como motivação o pagamento de juros a pessoa jurídica sem a retenção do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), com base no art. 5º da Lei nº 9.779, de 1999, que revogou tacitamente a isenção prevista no art. 77, II, da Lei nº 8.981, de 1995, conforme Termo De Constatação Fiscal (fls. 28) e art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, conforme consta no Auto de Infração (fls. 29/31).

3. Em impugnação (fls. 42/52), o sujeito passivo alegou que a Lei nº 10.426, publicada em 25.04.2002, não poderia fundamentar lançamento relativo a fatos ocorridos anteriormente a sua vigência, isto é, não poderia embasar exigência relativa aos meses de janeiro a abril de 2002; que inexistiu o fato gerador, pagamento ou crédito, condição necessária para obrigação da retenção do IRRF, pois inexistiu pagamento ou transferência de qualquer numerário a título de juros, conforme se verifica pelos registros no Livro Razão da impugnante; que não é cabível a imputação de multa, pois não houve contrato de mútuo, mas contrato de conta corrente e que o art. 70 da Lei nº 8.981, de 1995 é claro ao prever a retenção do IRRF apenas no caso de mútuo; subsidiariamente, que o art. 77, II, da Lei nº 8.981, de 1995, que dispensava a retenção do IRRF em relação ao mútuo entre empresas coligadas ou controladas não foi revogado tacitamente pelo art. 5º da Lei nº 9.779, de 1999, mas apenas pelo art. 94 da Lei nº 10.833, de 2003.

4. A DRJ negou provimento à impugnação (fls. 79/83) por entender que a multa objeto da autuação já se encontrava prevista no art. 9º da Medida Provisória nº16, de 2001, posteriormente convertida na Lei nº 10.426, de 2002; que a incidência do IRRF do mútuo ocorreu pelo registro do crédito na escrituração contábil; que a obrigação de retenção decorre do art. 70 da Lei nº 8.981, de 1995, que equipara a operação de mútuo à operação de renda fixa, e do art. 5º da Lei nº 9.779, de 1999, que determina que incide IRRF sobre os rendimentos auferidos em aplicação financeira. A decisão restou materializada com o seguinte Acórdão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2002

EMPRESAS CONTROLADORA E CONTROLADA. MÚTUO. JUROS CREDITADOS. MULTA ISOLADA.

A falta de recolhimento do IRF sobre juros creditados em operação de mútuo entre controladora e controlada enseja o lançamento da multa isolada.

5. Em Recurso Voluntário (fls. 33/38), a Recorrente repisa os argumentos da impugnação, em especial que a então 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes decidiu, em situação análoga, que o art. 77, II, da Lei nº 8.981, de 1995, deixou de existir apenas com a revogação expressa, promovida pelo art. 94, III, da Lei nº 10.833, de 2003 (Acórdão nº 104-20.973), fato que elidiria o lançamento, que se refere ao ano-calendário 2002; que a Recorrente é controlada pela empresa credora; que o contrato não se refere a mútuo, mas a contrato de conta-corrente; que a r. decisão se utilizou do Ato Declaratório/SRF nº 7, de 1999, que trata do IOF sobre operações de mútuo, para concluir pela incidência do IRRF; que o art. 5º da Lei nº 9.779, de 1999, não revogou o inciso II do art. 77 da Lei nº 8.981, de 1995, que foi revogado pelo art. 94, III, da Lei nº 10.833, de 2003, portanto, vigorava a norma isentiva da IRRF; alega ainda que não houve no ano-calendário de 2002 qualquer pagamento de juros (houve registro desses valores no Livro Razão) e, por essa razão, não houve a ocorrência do fato gerador e não da

hipótese para imposição da multa, prevista no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002; que não é possível a cobrança de juros sobre a multa de ofício; ao final requer provimento ao Recurso.

6. É o relatório.

Voto

Conselheiro Iágaro Jung Martins, Relator.

Conhecimento

7. O sujeito passivo foi cientificado da decisão de primeira instância em 06.03.2009, conforme declaração de ciência (fls. 87), dessa forma, o Recurso Voluntário juntado aos autos em 31.03.2009, conforme carimbo apostado na primeira folha da peça recursal (fls. 88), é tempestivo e, por preencher os demais pressupostos processuais, deve ser conhecido.

Mérito

8. O cerne do litígio versa sobre a obrigatoriedade de retenção do imposto de renda sobre os juros pagos ou devidos em operação de mútuo durante o ano-calendário de 2002.

9. Preliminarmente, afasta-se a argumentação da Recorrente de que o contrato celebrado, de entrega de bem fungível (dinheiro), remunerado mediante juros em favor do credor não seria mútuo, mas contrato de conta-corrente, não submetido, portanto, às regras tributárias sobre operações de mútuo.

10. Não se verifica, portanto, qualquer problema ou vício na r. decisão ao fundamentar sua posição em conceitos trazidos pelo Ato Declaratório SRF nº 7, de 1999, que esclareceu a forma de incidência do IOF, onde o mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas sem prazo pode ser realizado por meio de conta-corrente.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições, declara:

1. No caso de mútuo entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física, sem prazo, realizado por meio de conta-corrente, o Imposto sobre Operações de Crédito Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF devido nos termos do art. 13 da Lei No 9.779, de 19 de janeiro de 1999:

[...] (g.n.)

11. Tão pouco subsiste o argumento de não ocorrência do fato gerador para retenção do imposto de renda em razão de não ter havido pagamento de juros, mas apenas registro no Livro Razão.

12. A Lei nº 8.981, de 1995, no seu art. 70, equiparou as operações de mútuo às operações de renda fixa para fins de incidência do IRRF e define que o fato gerador não se limita ao pagamento, mas inclusive ao crédito, como se verifica nos registros contábeis da Recorrente. Transcreve-se o referido dispositivo legal:

Art. 70. **As operações de mútuo** e de compra vinculada à revenda, no mercado secundário, tendo por objeto ouro, ativo financeiro, **continuam equiparadas às operações de renda fixa para fins de incidência do Imposto de Renda na fonte.**

§ 1º **Constitui fato gerador do imposto:**

a) **na operação de mútuo**, o pagamento **ou crédito do rendimento ao mutuante**;

b) na operação de compra vinculada à revenda, a operação de revenda do ouro.

§ 2º **A base de cálculo do imposto será constituída:**

a) **na operação de mútuo, pelo valor do rendimento** pago ou **creditado ao mutuante**;

b) na operação de compra vinculada à revenda, pela diferença positiva entre o valor de revenda e o de compra do ouro. [...] (g.n.)

13. Superadas essas questões conceituais e preliminares sobre a natureza jurídica do contrato celebrado entre a Recorrente e sua controladora, bem como sobre a obrigação de reter o IRRF quando houver registro do crédito, passa-se a análise do fato determinante, que motivou o lançamento, ou seja, revogação tácita do inciso II do art. 77 da Lei nº 8.981, de 1995, pelo art. 5º da Lei nº 9.779, de 1999.

14. O art. 77 da Lei nº 8.981, de 1995, tinha a seguinte redação, aplicável à época dos fatos:

Art. 77. **O regime de tributação previsto neste Capítulo não se aplica aos rendimentos** ou ganhos líquidos: (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

I - 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; (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

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;

15. Em resumo, a tese da recorrente é de que o inciso II do art. 77 da Lei nº 8.981, de 1995, foi revogado expressamente pelo art. 94, III, da Lei nº 10.833, de 2003, portanto, no ano-calendário 2002, época a que se refere o lançamento, vigorava a norma isentiva da IRRF.

16. Diferentemente, entendeu a r. decisão, proferida em 16.12.2008, que o art. 5º da Lei nº 9.779, de 1999, ao sujeitar os rendimentos auferidos de **qualquer** aplicação ou operação financeira de renda fixa ou de renda variável ao IRRF, havia revogado tacitamente o inciso II do art. 77 da Lei nº 8.981, de 1995. Transcreve-se o referido dispositivo:

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.

Parágrafo único. **A retenção na fonte de que trata este artigo não se aplica no caso de beneficiário referido no inciso I do art. 77 da Lei nº 8.981, de 1995**, com redação dada pela Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995. (g.n.)

15. Alega a autoridade de primeira instância que o novo disciplinamento de incidência do IRRF, promovido pelo art. 5º da Lei nº 9.779, de 1999, apenas excepcionou os beneficiários de rendimentos elencados no inciso I do art. 77 da Lei nº 8.981, de 1995, conforme texto expresso e destacado.

16. Em resumo, se fosse a intenção de excepcionar (manter a isenção) também para a situação prevista no inciso II do art. 77 da Lei nº 8.981, de 1995, a Lei nº 9.779, de 1999, teria feito-o de forma expressa, como fez com os rendimentos auferidos nas operações de renda fixa de titularidade das instituições financeiras.

17. No caso presente, não houvesse a edição superveniente do art. 94, III, da Lei nº 10.833, de 2003, que revogou expressamente o inciso II do art. 77 da Lei nº 8.981, de 1995, poder-se-ia argumentar se estar diante de uma revogação tácita, qual seja, de lei nova disciplinando de forma diversa situação anterior que se mostrasse incompatível com a nova regra, conforme Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, Decreto-Lei nº 4.657, de 1942, art. 2º, que possui a seguinte redação:

Art. 2º Não se destinando à vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue.

§ 1º **A lei posterior revoga a anterior** quando expressamente o declare, **quando seja com ela incompatível** ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior.

§ 2º **A lei nova, que estabeleça disposições gerais** ou especiais a par das já existentes, **não revoga nem modifica a lei anterior.**

§ 3º Salvo disposição em contrário, a lei revogada não se restaura por ter a lei revogadora perdido a vigência. (g.n.)

18. A Lei nº 10.833, de 29.12.2003, decorre do projeto de conversão da Medida Provisória nº 135, de 30.10.2003, que em seu art. 69, não revogava o inciso II do art. 77 da Lei nº 8.981, de 1995, ou seja, no momento da edição da referida MP não havia dúvida de que o entendimento de que o referido dispositivo legal de isenção estava revogado tacitamente. Apenas na tramitação do projeto de conversão surgiu a revogação expressa desse dispositivo.

19. Reforça a ideia de vigência da regra isentiva o disposto no § 2º do art. 2º da LINDB, pois a regra que estabelece condição geral de obrigação de retenção do IRRF (art. 5º da Lei nº 9.779, de 1999) não tem o condão de revogar disposição expressa e específica de isenção.

20. Além disso, a Lei Complementar nº 95, de 1998, que dispõe sobre a elaboração e redação da leis, conforme determinação do art. 59 da Constituição Federal, estabelece que a cláusula de revogação deverá ser expressa (art. 9º, com redação da Lei Complementar nº 107, de 2001).

21. Esse tem sido o posicionamento do CARF em casos idênticos aos aqui tratado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

OPERAÇÕES DE MÚTUO ENTRE PESSOAS JURÍDICAS CONTROLADORAS, CONTROLADAS, COLIGADAS OU INTERLIGADAS NÃO - FINANCEIRAS.

IRRF - MULTA ISOLADA E IRRF - JUROS ISOLADOS. LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.

A Lei Complementar nº 95/98 é fundamento de validade formal das demais normas jurídicas e como tal exige que a cláusula de revogação das leis expressamente disponham sobre os dispositivos incompatíveis com a nova regulamentação da matéria.

A Lei nº 9.779, de 1999 (art. 5º), não revogou o art. 77, inciso II, da Lei nº 8.981, de 1995, pois inadmissível a revogação tácita.

A isenção do imposto sobre a renda de pessoa jurídica, incidente sobre as operações de mútuo entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas não-financeiras, vigorou até o advento da Lei nº 10.833/2003, que por seu art. 94, III, revogou expressamente o art. 77, II, da Lei nº 8.981/95.

É incabível o lançamento fiscal apenas quanto aos fatos geradores dos anos-calendário 2001, 2002 e 2003 (matéria recorrida), pois nesses períodos de apuração havia ainda a isenção do imposto sobre a renda pessoa jurídica, incidente sobre a remuneração (juros) nas operações de mútuo entre pessoas jurídicas ligadas ou coligadas não-financeiras, cujo benefício fiscal do art. 77, II, da Lei nº 8.981/95, foi revogado pela Lei nº 10.833/2003 (art. 94, III).

Quanto aos fatos geradores do ano-calendário 2004 objeto dos autos, lançamento fiscal em consonância com a legislação de regência, matéria não impugnada, não agitada desde a primeira instância de julgamento, incontroversa, preclusa, inclusive o respectivo crédito tributário foi objeto de pagamento pela contribuinte, é procedente a exigência fiscal desse ano-calendário. (Acórdão nº 1401-004.069, sessão de 11.12.2019, Relator Nelso Kichel)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2002, 2003

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS

Não há que se falar em dar interpretação divergente à legislação tributária, quando estão em confronto julgados exarados à luz de arcabouços normativos diversos, regulando incidências diferentes, sendo que a lei que orientou o acórdão recorrido sequer era vigente quando dos fatos geradores dos paradigmas.

OPERAÇÕES DE MÚTUO. EMPRESAS CONTROLADORAS, CONTROLADAS, COLIGADAS OU INTERLIGADAS. ISENÇÃO. REVOGAÇÃO.

O art. 77, inciso II, da Lei 8.981, de 1995, que previa isenção do imposto de renda sobre os rendimentos auferidos nas operações de mútuo realizadas entre controladoras, controladas, coligadas ou interligadas, não foi revogado tacitamente pelo art. 5º, da Lei nº 9.779, de 1999, mas tão somente, e de forma expressa, pelo art. 94, inciso III, da Lei nº 10.833, de 2003. (Acórdão nº 9202-005.144, sessão de 24.01.2017, Relatora Maria Helena Cotta Cardozo)

22. No mesmo sentido tem sido o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, que revisou antiga posição sobre a possibilidade de revogação tácita (REsp nº 509.963/BA), para entender que após a LC nº 95, de 1998, há necessidade de revogação ser expressa:

TRIBUTÁRIO - IMPOSTO SOBRE A RENDA - PESSOA JURÍDICA - OPERAÇÕES DE MÚTUO ENTRE PESSOAS JURÍDICAS COLIGADAS NÃO-FINANCEIRAS - ART. 77, II, DA LEI 8.981/95 - REVOGAÇÃO PELO ART. 5º DA LEI 9.779/99 - NÃO-OCORRÊNCIA - LEI COMPLEMENTAR 95/98 -

ART. 9º - EXIGÊNCIA DE REVOGAÇÃO EXPRESSA - ART. 94, III, DA LEI 10.833/2003.

1. A isenção do imposto sobre a renda pessoa jurídica, incidente sobre as operações de mútuo entre pessoas jurídicas coligadas e não-financeiras vigorou até o advento da Lei 10.833/2003, que por seu art. 94, III, revogou expressamente o art. 77, II, da Lei 8.981/95.

2. A Lei Complementar 95/98 é fundamento de validade formal das demais normas jurídicas e como tal exige que a cláusula de revogação das leis expressamente disponham sobre os dispositivos incompatíveis com a nova regulamentação da matéria.

3. Recurso especial não provido. (REsp 1.050.430/DF, sessão de julgamento 02.09.2010, Relatora Ministra Eliana Calmon)

Conclusão

23. Diante do exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins