ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 19515.720767/2017-33

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

Processo nº	19515.720767/2017-33
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3302-006.893 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	25 de abril de 2019
Matéria	IOF
Recorrente	FLORA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE HIGIENE E LIMPEZA LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2014

DECISÃO NULA. NÃO ENFRENTAMENTO DE TODAS AS QUESTÕES.

Merece ser declarada nula a decisão de primeiro grau que não enfrenta todas as questões com potencial de modificar o lançamento, sendo necessário o retorno do expediente à unidade competente, para prolatação de nova decisão, em boa forma.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para anular a decisão de primeira instância por não enfrentamento de argumentos autônomos especificados no voto do relator, vencidos os Conselheiros Walker Araújo e Jorge Lima Abud que afastavam a preliminar de nulidade.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho, Walker Araujo, Corintho Oliveira Machado, Jose Renato Pereira de Deus,

Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Muller Nonato Cavalcanti Silva (Suplente Convocado) e Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

Relatório

Por bem descrever a realidade dos fatos, adoto e transcrevo relatório da decisão de primeira instância, acórdão nº 09-65.573 - 2ª Turma da DRJ/JFA:

> *Trata o presente processo de crédito constituído pela fiscalização, mediante a lavratura de auto de infração, para lançamento de IOF, incidente sobre operações de crédito entre pessoas ligadas, no ano-calendário 2013, sendo R$ 9.419.031,54 relativos ao imposto, R$ 4.407.139,14 relativos aos juros de mora e R$ 7.064.273,61 relativos a multa proporcional (passível de redução).*
>
> *Toda a ação fiscal encontra-se descrita no Termo de Verificação Fiscal de fls. 54/65, que acompanha os autos, de onde extraímos alguns trechos com a finalidade de trazer, de forma resumida, as razões fiscais para a realização do lançamento. Vejamos:*
>
> "10. Pela natureza das operações entre Flora Distribuidora de Produtos de Higiene e Limpeza Ltda e as empresas do grupo, conclui-se que se trata de mútuo financeiro conforme justificaremos a seguir.
>
> 11. O mecanismo denominado de conta corrente pela Fiscalizada com as demais empresas do grupo, em que Ms partes estabelecem uma relação na qual cada um das partes pode estar simultaneamente na posição de credor e devedor, caracterizando assim um contrato bilateral com direitos e obrigações recíprocas:'[sic), é comumente utilizado para registrar a movimentação de recursos financeiros que transitam reciprocamente entre os dois patrimônios.
>
> Por esse instrumento de registro de débitos e créditos recíprocos, os recursos eventualmente disponibilizados por uma das partes podem perfeitamente ser restituídos pela outra também em recursos da mesma espécie.
>
> 12. Nota-se, contudo, que a sistemática de conta corrente de forma alguma se mostra como algo incompatível com uma operação de mútuo. Essa sistemática se amolda com perfeição ao fim de instrumentalizar operações de mútuo financeiro haja vista a facilidade que representa (principalmente quando envolvidas empresas/pessoas vinculadas), no que tange ao empréstimo do recurso por uma das partes e a posterior restituição, pela outra parte, por intermédio da mera sistemática de débitos e créditos em conta corrente."

Estas foram, em resumo, as constatações e conclusões que levaram a autoridade fiscal a proceder a lavratura do auto de infração combatido.

A ciência do lançamento ocorreu em 09/08/2017 e em 06/09/2017 foi protocolada a peça de defesa de fls. 941/965. Após fazer uma curta explanação dos fatos apresentou suas razões de discordância que seguem a linha demonstrada pelos excertos abaixo:

"**2. PRELIMINARMENTE**

2.1 DA APLICAÇÃO DOS ARTS. 15 E 1.037, II DO NOVO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NECESSÁRIA SUSPENSÃO DO TRÂMITE DO PROCESSO, SOB PENA DE AFRONTA À LEI...

Sendo assim, é imperiosa a suspensão do processo, em razão da economia processual, em virtude da questão jurídica estar afeta a regime de repercussão geral pelo STF (RE 590.186).

...

3. DO DIREITO - HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO IOF NOS TERMOS DA LEI Nº 9.779/99– CONTRATOS DE CONTA CORRENTE NÃO ABRANGIDOS PELA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA...

É de se ver, contudo, que referidas disponibilizações não configuram operações de mútuo, mas sim de conta corrente entre a Impugnante e as pessoas jurídicas a ela ligadas, conforme atestado pela própria Autoridade Fiscal, não havendo que se falar em hipótese de incidência do IOF.

...

Ao editar a Instrução Normativa nº 907/2009, com o intuito de disciplinar as disposições da Lei nº 9.779/99, a Receita Federal do Brasil (RFB) equiparou as operações de mútuo às operações de conta corrente...

...

Ora, ao equiparar as operações de conta corrente às de mútuo, a Instrução Normativa nº 907/2009 acabou não apenas por violar o Princípio Constitucional da Estrita Legalidade, estabelecido no inciso I do art. 150 da Carta Magna, como também criou tributação por analogia...

Como se sabe, uma norma de nível hierárquico inferior à lei não pode criar nova exação ou alargar escopo da tributação legalmente definida. A edição da referida Instrução Normativa, apesar de confirmar a diferença entre os contratos de mútuo e os de conta corrente, acaba por alargar a hipótese de incidência do IOF.

Ademais, ao estender às operações de conta corrente a tributação tipificada para os casos de mútuo, restou configurada flagrante afronta ao que dispõe o art. 97 do CTN, em especial seu inciso III...

...

Entende-se como operação de conta corrente, fundamentada ou não em contrato formal, a prática por meio da qual "duas pessoas estipulam a obrigação, para ambas as partes, ou para uma delas, de inscrever, em contas especiais de débito e crédito, os valores monetários correspondentes às suas remessas, sem que uma credora ou devedora da outra se julgue, senão no instante do encerramento de cada conta".

Assim, enquanto no mútuo o ajuste efetuado entre as empresas é simultâneo à entrega da quantia pactuada, o acordo estabelecido entre as pessoas jurídicas do grupo da Impugnante as obriga tão somente a disponibilizar créditos, de modo a permitir que sejam empregados quando se verificar a necessidade de adimplemento de suas obrigações, sem que haja prévia estipulação, ressalte-se, dos montantes a disponibilizar, dado o dinamismo do diaa- dia típico da atividade empresarial.

Ademais, a estrutura de conta corrente implica em uma diversidade de operações recíprocas, que não se liquidam de imediato.

...

Ora, a análise das operações praticadas pela Impugnante permite inferir que o respectivo negócio jurídico praticado não se enquadra no conceito de mútuo. Isto porque não há, entre as empresas ligadas àquele, a pretensão de transferir bens fungíveis para posterior devolução no mesmo gênero, qualidade e quantidade, o que pode ser comprovado pela própria movimentação das contas contábeis utilizadas pelas empresas para registro das operações de conta corrente praticadas.

...

A Impugnante esclarece não tratarem-se as operações fiscalizadas de operações de mútuo, mas de mero conta corrente entre as empresas do Grupo.

Trata-se, no caso concreto, de remessas recíprocas entre a Impugnante e demais empresas do Grupo, caracterizando situação de conta-corrente. Isto porque, no período autuado, a Impugnante além de ter figurado como cessora de crédito para as demais empresas do Grupo, também figurou como beneficiária de crédito em operações de igual natureza com tais empresas.

...

A situação acima narrada afasta qualquer alegação de caracterização de contratos de mútuo, deixando muito claro tratar-se de situação de conta corrente entre as empresas do

> Grupo, na qual a Impugnante atua como gestora de caixa de todo o Grupo.
>
> ...
>
> **4. DAS DEMAIS RAZÕES PELAS QUAIS A PRESENTE AUTUAÇÃO NÃO DEVE PROSPERAR**...
>
> **5. DA DILIGÊNCIA**...
>
> **6. DO ERRO DE CÁLCULO** (negritos no original)"
>
> *Citou doutrina, decisões judiciais e decisões administrativas que ampararam seu entendimento.*
>
> *Finalizando sua peça defensiva, vem a impugnante requerer a suspensão do andamentos do processo e, no caso de indeferimento deste pedido, a declaração da improcedência do lançamento.*

Em 29/01/2018, a 2ª Turma da DRJ/JFA, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, nos termos da ementa abaixo:

> *ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*
>
> *Exercício: 2014*
>
> *VALIDADE DA LEI. COMPETÊNCIA.*
>
> *Falece competência à autoridade julgadora de instância administrativa para a apreciação de aspectos relacionados com a validade de Lei, tarefa privativa do Poder Judiciário.*
>
> *JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.*
>
> *As multas de ofício que não forem recolhidas dentro dos prazos legais previstos estão sujeitas à incidência de juros de mora equivalentes à taxa SELIC, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.*
>
> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS - IOF*
>
> *Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013*
>
> *OPERAÇÃO DE MÚTUO DE RECURSOS FINANCEIROS POR MEIO DE CONTA CORRENTE. INCIDÊNCIA. O IOF previsto no art. 13 da Lei nº 9.779, de 1999, incide sobre as operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros, independentemente da forma pela qual os recursos sejam entregues ou disponibilizados ao mutuário. Dessa forma, ocorre o fato gerador do imposto nas operações de crédito dessa*

natureza também quando realizadas por meio de conta corrente, sendo irrelevante ainda a relação de controle ou coligação entre as pessoas jurídicas envolvidas.

MÚTUO ENTRE EMPRESAS LIGADAS. CONTA CORRENTE CONTÁBIL. CRÉDITO ROTATIVO. INCIDÊNCIA. CONTRATO DE MÚTUO. INEXIGIBILIDADE.

Os aportes de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ligadas e entre pessoa jurídica e pessoa física, sem prazo e valor determinado, realizado por meio de lançamentos em conta corrente contábil, caracterizam as operações de crédito correspondentes a mútuo, independente da formalização de contrato, sujeitas ao IOF.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Intimada da decisão, em 13/06/2018, consoante Termo de ciência por abertura de mensagem, fl. 1031, a Recorrente interpôs recurso voluntário em 13/07/2018, consoante Termo de solicitação de juntada de documentos acostado, no qual alegou preliminar de nulidade da decisão de primeiro grau (falta de manifestação acerca de argumento autônomo e parecer acostado que tratam do art 1º da Lei 5.143/66 (instituidora do IOF) - necessidade de anulação do acórdão ora recorrido para que analise a questão sob pena de supressão de instância), e no mérito reproduz as alegações esgrimidas no momento da impugnação, para subsidiariamente pedir o cancelamento da exigência fiscal. Alternativamente, requer diligência e traz quesitos. E por fim, caso seja julgado subsistente o auto de infração, requer a correção do cálculo do tributo devido e o afastamento dos juros de mora sobre a multa aplicada.

Posteriormente, o expediente foi encaminhado a esta Turma ordinária para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Corintho Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, e considerando o preenchimento dos demais requisitos de sua admissibilidade, merece ser apreciado.

DA NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA

No que tange à preliminar de nulidade da decisão recorrida, por falta de manifestação acerca de argumento autônomo e parecer acostado que tratam do art 1º da Lei

5.143/66 (instituidora do IOF) - necessidade de anulação do acórdão ora recorrido para que analise a questão sob pena de supressão de instância, **- ao meu sentir merece crédito**, uma vez que, de fato, **o acórdão recorrido não tratou especificamente do tema durante o voto**, mesmo fazendo constar dele *en passant* no seu relatório: *4. DAS DEMAIS RAZÕES PELAS QUAIS A PRESENTE AUTUAÇÃO NÃO DEVE PROSPERAR.*

> O supra citado item 4 da impugnação dizia o seguinte:
>
> *Na remota hipótese de Vossas Senhorias entenderam(sic) pela insubsistência dos argumentos elencados acima, a Impugnante entende oportuno apresentar argumentos adicionais, pelo quais entende que restaria cancelada a autuação, pois:*
>
> *(i) O histórico legislativo do IOF limita o conceito de operações financeiras àquelas realizadas por instituições financeiras, pois o artigo 1º da Lei nº 5.143/66 foi recepcionado pela Constituição Federal como Lei Complementar (no artigo 146, III, a) e não foi revogado, expressa ou tacitamente, pelo Código Tributário Nacional; e,*
>
> *(ii) Em razão do conceito de instituições financeiras ser definido pelo Direito Privado, não poderia o legislador ordinário extrapolar tal conceito para prever hipótese de incidência sobre entidades não integrantes do Sistema Financeiro Nacional, nos termos do artigo 110 do CTN. Além disso, tal conduta estabeleceria ficção jurídica não condizente com a função extrafiscal do IOF.*
>
> *O parecer anexo explora os argumentos acima elencados de forma mais detalhada (**Doc. 03**).*

Como o argumento tem condições, em tese, de alterar o rumo da solução da lide, e não foi abordado pela decisão recorrida, este Colegiado se vê impossibilitado de enfrentá-lo agora sob pena de dar azo à supressão de instância.

Ante o exposto, **voto por dar provimento parcial ao recurso**, para tornar nula a decisão de primeiro grau, por não enfrentamento das matérias acima especificadas, sendo necessário o retorno do expediente à DRJ/JFA, para prolatação de nova decisão, em boa forma.

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado