



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

Processo n° 10280.721392/2012-41
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 3401-002.759 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de outubro de 2014
Matéria IOF
Recorrente Fazenda Nacional
Interessado Itapuma Agro Industrial e Serviços Ltda

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

Ano-calendário: 2008

**OPERAÇÕES DE CRÉDITO. REGISTROS E LANÇAMENTOS
CONTÁBEIS.**

A mera existência de saldos devedores de contas a receber, sem origem justificada, é insuficiente para caracterizar a existência da operação de crédito, menos ainda para enquadrá-la como operações de crédito rotativo ou sem valor definido, mormente quando sequer é possível identificar a natureza do crédito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto da relatora. Vencidos os Conselheiros Robson Jose Bayerl e Mônica de Los Rios. Ausente justificadamente o Cons Eloy Eros da Silva Nogueira. Cons. Robson /Jose Bayerl apresentará declaração de voto.

ROBSON JOSE BAYERL- Presidente.

ANGELA SARTORI - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: **ROBSON JOSE BAYERL, ANGELA SARTORI, MÔNICA MONTEIRO GARCIA DE LOS RIOS, BERNARDO LEITE DE QUEIROZ LIMA, JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA E ADRIANA RIBEIRO.**

Relatório

Versa o presente processo sobre o Auto de Infração relativo ao Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos e Valores Mobiliários IOF, anocalendarío

2008, com crédito total apurado no valor de R\$ 12.604.103,99, incluindo o principal, a multa de ofício e os juros de mora, atualizados até 30/03/2012.

De acordo com os fatos narrados pela autoridade lançadora, o sujeito passivo incorreu na seguinte infração: Falta de cobrança e/ou recolhimento do IOF incidente sobre operações de crédito. Sobre a exigência principal foi aplicada a multa de ofício de 75 %.

Para justificar a exação a autoridade lançadora assevera que:

Nos registros contábeis do sujeito passivo, verificou-se a existência de duas modalidades de operações de créditos: o Com valor de principal e prazos definidos através de contratos de mútuo entregues e escriturados na conta "CRÉDITOS EM INTERLIGADAS" (121010000);

A falta de comprovação da origem do saldo devedor da contas contábeis dos grupos "CRÉDITOS EM INTERLIGADAS" (121010000) e "VALORES A RECEBER" (121060000), ensejou a tributação do IOF com base no somatório dos saldos devedores diários apurados ao final de cada mês, nos termos do art. 7º, inciso I, alínea "a", item 1, do Decreto nº 6.306/07.

A Recorrente em sua defesa alega que: Na descrição da matéria fática não existem elementos que permitam identificar as operações financeiras, momento de ocorrência do fato gerador e determinação da matéria tributável;

Os *Créditos em Interligadas*, que não refletem operações de mútuo passíveis de renovação periódica, foram movimentados antes de 31/12/2006 (docs. 04 a 09);

Os *Valores a Receber* contemplam dois tipos de operações: a. Faturamento de mercadorias/serviços, cujos fornecimentos/prestações ocorreram antes de 30/06/2005,

conforme cópias das folhas do livro razão (docs. 11 a 14) e notas fiscais em anexo (docs. 15 a 37);

Operações de assunção de dívida realizadas antes de 31/12/2006, nos termos dos contratos em anexo (docs. 38 a 59) e cópias das folhas do livro razão (docs. 60 a 61).

A autoridade lançadora, ao apurar o imposto incidente sobre os créditos dos contratos de mútuo, adotou o critério das operações renováveis ou renovadas. Entretanto, nos contratos de mútuo, não consta nenhuma previsão de renovação das operações, mas, sim, prazo de vencimento da dívida, prazo de carência e possibilidade de conversão do crédito em participação do capital da devedora;

Nas operações realizadas com as empresas CBE, ITAGUASSU e ITAITUBA, embora tenha celebrado contrato de mútuo, não fez empréstimo de dinheiro, mas, sim, pagamento de dívida;

No caso da CBE, cujo saldo devedor inicial (01/01/2008) era de R\$ 1.323.270,07, realizou pagamento de R\$ 6.000,00, que foi indevidamente computado no lançamento como mútuo (doc. 63);

No caso da ITAITUBA, cujo saldo devedor inicial (01/01/2008) era de R\$ 2.077.475,08, e final (31/12/2008), de R\$ 3.518.266,40 (docs. 69 a 72), efetuou pagamento no valor de R\$ 134.000,00 que foi considerado indevidamente como operação de mútuo;

Nos termos da Lei nº 9.799/1999, o IOF incide sobre operações de financiamento e empréstimos, cujo fato gerador se considera ocorrido na data da concessão do crédito. Todavia, não há identificação da data da concessão do crédito e não existem provas das operações de que teriam sido praticadas, mas apenas identificação de saldos contábeis, que, por si, nada demonstram a não ser a ocorrência de "crédito em interligadas" e de "valores a receber";

As operações de "créditos em interligadas" e "valores a receber" são oriundas de eventos ocorridos há mais de seis anos, estando, portanto, atingidos pela decadência na forma do art. 173, I, do CTN;

A multa de ofício de 75% é descabida, eis que resultante de interpretação controvertida de lei;

A multa de ofício de 75% é desproporcional e confiscatória, conforme julgados citados;

Seja deferida diligência e/ou perícia nos termos do art. 35 do Decreto nº 7.754/2011.

A DRJ decidiu em síntese:

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

Ano calendário: 2008

Ementa: DILIGÊNCIA/PERÍCIA.

A realização de diligência/perícia não se presta à produção de provas que o sujeito passivo tinha o dever de trazer à colação junto com a peça impugnatória.

DECADÊNCIA.

O prazo decadencial para o lançamento sujeito a homologação do pagamento é de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador. Para que se opere este prazo decadencial mister que o contribuinte tenha efetuado recolhimento, ainda que parcial, do tributo e, ainda, não tenha agido com dolo, fraude ou simulação. Caso contrário, conta-se o lustro do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

OPERAÇÕES DE CRÉDITO. REGISTROS E LANÇAMENTOS CONTÁBEIS.

A mera existência de saldos devedores de contas a receber, sem origem justificada, é insuficiente para caracterizar a existência da operação de crédito, menos ainda para enquadrá-la como operações de crédito rotativo ou sem valor definido, mormente quando sequer é possível identificar a natureza do crédito.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. É inaplicável o conceito de confisco e de ofensa à capacidade contributiva em relação à aplicação da multa de ofício, que não se reveste do caráter de tributo. Impugnação Procedente em Parte. Crédito Tributário Mantido em Parte.

Depreende-se da Decisão acima que o a Impugnação foi procedente em parte. Assim, da parte que o Recorrente não obteve êxito o mesmo efetuou o pagamento. Neste sentido é o teor das fls 866 do processo.

“TENDO EM VISTA QUE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO MANTIDO FOI EXTINTO POR PAGAMENTO, PROponHO O ENVIO DESTE PROCESSO AO CARF PARA SE MANIFESTAR EM RELAÇÃO AO RECURSO DE OFÍCIO.”

O Recorrente não recorreu portanto so cabe a análise do Recurso de Ofício.

É em síntese o relatório.

Voto

Conselheiro Angela Sartori

O Recurso de Ofício segue os recursos de admissibilidade por isto dele tomo conhecimento.

A recorrente alega que os *Créditos em Interligadas* foram movimentados antes de 31/12/2006 e não refletem operações de mútuo passíveis de renovação periódica. Para comprovar o alegado, junta aos autos extratos do livro razão que indicam a formação dos saldos dessas contas em momento anterior àquela data (folhas 774778).

O fato das contas terem seus saldos formados há mais de 5 anos não é suficiente para afastar a exação. É que no caso de operações de crédito, decorrentes de registros ou lançamentos contábeis, em que não é possível identificar o valor a ser utilizado pelo tomador crédito, a base de cálculo do tributo se apura pelo somatório mensal dos saldos devedores diários (art. 7º, I, “a”, e §13 do Decreto 6.306/07). Assim, enquanto permanecer o saldo do crédito com a interligada e não for possível identificar o valor e prazo contratado do empréstimo, o crédito continua a produzir efeitos sobre o fato gerador do tributo.

A recorrente aduz também que, a respeito dos registros e lançamentos nas contas "crédito em interligadas" e de "valores a receber", não há provas da identificação e existência das operações de crédito, mas apenas identificação de saldos contábeis.

A respeito do tema, o § 13 do art. 7º do Decreto 6.306/07 autoriza a tributação sobre os valores dos registros de créditos quando, por sua natureza, importe em colocação ou entrega de recursos à disposição de terceiros.

§ 13. Nas operações de crédito decorrentes de registros ou lançamentos contábeis ou sem classificação específica, mas que, pela sua natureza, importem colocação ou entrega de recursos à disposição de terceiros, seja o mutuário pessoa física ou jurídica, as alíquotas serão aplicadas na forma dos incisos I a VI, conforme o caso.

No caso concreto a autoridade lançadora considerou que os saldos devedores nas contas "crédito em interligadas" e "valores a receber" do ativo, não justificados, caracterizariam a colocação/entrega pretérita de recursos à disposição de terceiros, sem valor definido, para efeito de tributação do IOF.

De fato, a mera existência de saldos devedores de contas a receber ("crédito em interligadas" e "valores a receber"), sem origem justificada, não é suficiente para caracterizar a existência da operação de crédito, menos, ainda de enquadrá-la como operações de crédito rotativo ou sem valor definido, mormente quando sequer é possível identificar a origem e a natureza do crédito.

DO ADIMPLEMENTO

Em relação a parte já paga pelo Recorrente não há que se falar em litígio.

Deste modo, o adimplemento dos créditos tributários denota o reconhecimento da procedência do lançamento por parte do sujeito passivo, motivo pelo qual não subsistem razões recursais a serem apreciadas, eis que não há mais que se falar em litígio, tampouco contraditório, afastando, pois, o interesse processual da presente demanda.

Importa, pois, tão somente o improvimento do Recurso Voluntário, em que pese já não mais haver objeto a ser discutido.

Não é outro o entendimento predominante neste Conselho, *in verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO – II

Data do Fato Gerador: 17/12/2003

DILIGÊNCIA FISCAL. RETORNO. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PERDA DO OBJETO. FALTA DE INTERESSE PROCESSUAL.

Comprovado por meio de diligência a extinção total dos débitos, parte em razão do pagamento e parte por decisão da DRJ. Não se conhece do recurso, por perda do objeto, sem crédito tributário a ser discutido, não há contraditório, nem interesse processual.

Recurso Voluntário Não Conhecido.

(CARF. 3ª Seção de Julgamento. 1ª Câmara/ 2ª Turma Ordinária. Processo nº 12452.000089/2006-79. Acórdão nº

3102-001.739. Sessão de 30 de janeiro de 2013. Conselheiro Relator Winderley Morais Pereira).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 2005

EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO PAGAMENTO. RECURSO. NÃO CONHECIMENTO. PERDA DO OBJETO.

O pagamento do valor total da exigência extingue o crédito tributário, razão pela qual o recurso não merece ser conhecido, por perda do objeto.

Recurso Voluntário Não Conhecido.

(CARF. 2ª Seção de Julgamento. 2ª Câmara/ 1ª Turma Ordinária. Processo nº 15471.000714/2008-12. Acórdão nº 2201-002.184. Sessão de 20 de junho de 2013. Conselheiro Relator Walter Reinaldo Falcão Lima).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 2008

EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PERDA DO OBJETO.

Não se conhece do recurso se o respectivo crédito tributário já foi extinto pelo pagamento.

PAGAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXIGIDO NO LANÇAMENTO. DESISTÊNCIA DO RECURSO.

O pagamento do crédito tributário exigido no lançamento, importa em desistência do recurso, consoante disposição regimental (artigo 78, § 2º, Anexo II, Ricarf).

Recurso Voluntário Não Conhecido

(CARF. 2ª Seção de Julgamento. 1ª Câmara/ 2ª Turma Ordinária. Processo nº 11080.728329/2011-73. Acórdão nº 2102-002.790. Sessão de 20 de novembro de 2013. Conselheira Relatora Núbia Matos Moura).

Portanto, não há que se falar em conhecimento do Recurso Voluntário, eis que não há mais objeto em litígio para que dê prosseguimento à lide administrativa.

Diante do exposto nego provimento ao recurso de ofício e em relação aos valores já adimplidos não conheço do recurso.

Angela Sartori - Relator

Declaração de Voto

Conselheiro Robson José Bayerl,

Nada obstante os argumentos expendidos pela decisão sob reexame e pelo voto condutor, divirjo quanto à conclusão neles estampada.

Após rever a íntegra dos autos, à luz da defesa apresentada pela Procuradoria da Fazenda Nacional em memoriais e sustentação oral, durante a realização da sessão de julgamento, dessumi, com todas as vênias, que os entendimentos deduzidos pelas decisões referenciadas partem de premissa equivocada.

Com efeito, diversamente do que evocam, a autoridade lançadora não presumiu a ocorrência de operações de crédito, simplesmente lastreada na existência de saldos devedores em pretensas contas a receber (“créditos em interligadas” e “Valores a receber”), mas o fez, como bem apontada pelo douto representante da Procuradoria da Fazenda Nacional, devidamente fulcrada em informação prestada pelo próprio contribuinte.

Por bem demonstrar o contexto dos autos, reproduzo excerto dos memoriais entregues pelo Dr. Frederico Souza Barroso, Procurador da Fazenda Nacional, em 23/07/2014, *verbis*:

“Inicialmente, cabe distinguir a incidência do IOF sobre crédito fixo, lastreados em contratos de mútuo/empréstimo, com valor determinado, firmados formalmente entre as partes contratantes. Nessa hipótese, a base de cálculo é o valor principal entregue ou colocado à disposição do terceiro, nos termos do art. 7º, inciso I, alínea “b”, do Decreto 6.306/77 (Regulamento do IOF).

De outro lado, o IOF incide também sobre aquelas operações de crédito rotativo, sem valor determinado, mas embasadas em caixa único que serve para movimentar o fluxo de recursos financeiros entre as sociedades coligadas do grupo. E nesse caso, a base de cálculo é o somatório dos saldos devedores diários apurado no último dia de cada mês, nos termos do art. 7º, inciso I, alínea “a”, do Decreto 6.306/77 (Regulamento do IOF).

Esta última hipótese é que trata o objeto do presente Recurso de Ofício, ou seja, operação de crédito rotativo.

*E nesse ponto reside o equívoco em que incidiu a DRJ/Belém. Isso porque **O QUE SE DEVE APURAR É A NATUREZA FINANCEIRA (CRÉDITO) DA OPERAÇÃO, E NÃO DO SALDO DEVEDOR EM CONTA!***

Vale repisar, então, que o saldo devedor diário apurado mensalmente consubstancia-se em mera base de cálculo do IOF imposta pela norma jurídica (art. 7º, inciso I, alínea “a”, do Decreto 6.306/77). Nada além disso, razão pela qual há que se perquirir a origem ou a natureza desses saldos.

A fim de melhor compreensão do conteúdo jurídico do lançamento sobre a operação de crédito rotativo, transcrevo os seguintes artigos do Regulamento do IOF (Decreto nº 6.306/77):

‘Da Base de Cálculo e das Alíquotas Reduzidas

Art. 7º A base de cálculo e respectiva alíquota reduzida do IOF são (Lei no 8.894, de 1994, art. 1o, parágrafo único, e Lei no 5.172, de 1966, art. 64, inciso I):

I - na operação de empréstimo, sob qualquer modalidade, inclusive abertura de crédito:

a) quando não ficar definido o valor do principal a ser utilizado pelo mutuário, inclusive por estar contratualmente prevista a reutilização do crédito, até o termo final da operação, a base de cálculo é o somatório dos saldos devedores diários apurado no último dia de cada mês, inclusive na prorrogação ou renovação:

1. mutuário pessoa jurídica: 0,0041%;
2. mutuário pessoa física: 0,0041%;

b) quando ficar definido o valor do principal a ser utilizado pelo mutuário, a base de cálculo é o principal entregue ou colocado à sua disposição, ou quando previsto mais de um pagamento, o valor do principal de cada uma das parcelas:

1. mutuário pessoa jurídica: 0,0041% ao dia;
2. mutuário pessoa física: 0,0041% ao dia;’

E mostrando ainda assaz os lançamentos contábeis a justificar a incidência do IOF, independentemente de sua classificação, mas que revelem a disponibilização de recursos financeiros a terceiros, dispõe o §13, do artigo 7º, do Regulamento do IOF:

§ 13º Nas operações de crédito decorrentes de registros ou lançamentos contábeis ou sem classificação específica, mas que, pela sua natureza, importem colocação ou entrega de recursos à disposição de terceiros, seja o mutuário pessoa física ou jurídica, as alíquotas serão aplicadas na forma dos incisos I a VI, conforme o caso.

Logo, é devida a incidência do IOF a partir dos lançamentos ou registros contábeis desde que evidenciem o fluxo financeiro em favor de terceiros, seja pessoa física ou jurídica.

E assim, depreende-se a natureza financeira das contas informadas pela própria fiscalizada na DIPJ, especialmente da conta “Crédito em Interligadas”. Veja-se que o rol das contas informadas indicam com clareza a existência de uma linha de crédito disponibilizada pela fiscalizada para suas coligadas, em operações tipicamente financeiras, como: CREDITOS EM INTERLIGADAS (121010000), VALORES A RECEBER (121060000), ENCARGOS A RECEBER DE CONTRATOS DE MÚTUA (121150000), OBRIGAÇÕES A PAGAR (221010000) e ENCARGOS A PAGAR DE CONTRATOS DE MÚTUA (221150000).

Corroborando as informações contábeis da sociedade, a própria contribuinte em resposta às intimações da autoridade tributária reconheceu a natureza financeira da operação na conta “VALORES A RECEBER” (Termo de intimação nº06/2012 fl. 63) e ainda manifestou que as operações na conta “CRÉDITOS EM INTERLIGADAS” não estariam sujeitas à incidência do IOF, pois, em seu entendimento, as pessoas jurídicas ligadas deveriam ser tratadas como se fossem um único titular. Abaixo seguem as respostas formuladas pela contribuinte no Termo de intimação nº05/2012 (fl. 55):

(...)

REF.: MPF N° 02.1.01.00-2011-00236-2 – TERMO DE INTIMAÇÃO N°05/2012

Prezado Senhor,

Em atendimento ao Termo de Intimação nº 05/2012, respaldado no MPF N° 02.1.01.00-2011-00236-2, passamos a responder na mesma ordem dos questionamentos e na forma abaixo:

O saldo em questão é anterior a 01.01.2006, sendo que sua quase totalidade decorreu de fatos ocorridos não ano calendário de 1996;

Toda movimentação foi registrada na conta do Ativo CRÉDITOS EM INTERLIGADAS (12101), independente de ser devedora ou credora;

As partes envolvidas entenderam que por não envolver terceiros ser desnecessária a emissão de títulos de créditos para as referidas operações e as movimentações financeiras ocorreram através de operações bancárias, cujos extratos foram fornecidos a V.Sas., em atendimento ao Termo de Início de Procedimento Fiscal datado de 06/05/2011;

Não foram apropriados encargos monetários nem juros, pois não houve percepção dos mesmos;

Entende a fiscalizada que por se tratar de pessoas jurídicas ligadas, as operações financeiras entre elas devem ser consideradas como de único titular...’ (destacado)

Evidente o equívoco do órgão julgador a quo nesse entendimento. No caso em apreço, tratam-se de empresas com personalidades jurídicas distintas e patrimônios próprios que não se confundem, mas que se utilizavam de caixa único para disponibilizar recursos financeiros às controladas. Logicamente, esse argumento labora em grave erro e não serve para embasar o não recolhimento do IOF.

Ademais, importante consignar que os registros contábeis são hábeis como prova do fato, cabendo ao contribuinte provar a inexatidão desses registros, bem como compete à autoridade tributária tão-somente a prova da inveracidade dos fatos registrados na escrituração da sociedade, nos termos do art. 9º, §§ 1º e 2º, do Decreto 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e também art. 26, caput e seu parágrafo único, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.¹” (destaques no original)

¹ Decreto 7574/2011, Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no caput.

Decreto 1.598/1977, Art 9º, § 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Destaque para a resposta à intimação aviada, onde o autuado responde com todas as letras que entende não incidir o IOF sobre estas **operações financeiras** por se cuidar de empresas correlacionadas, reconhecendo como procedente o cerne do debate ora travado – que indigitadas operações tinham natureza financeira.

Neste diapasão, concordo plenamente com a fundamentação em tela.

Uma vez apresentados os fatos constitutivos da hipótese de incidência, consistente na realização de operações de natureza financeira entre pessoas jurídicas do mesmo grupo econômico, como afirmado pelo autuado, frise-se, cabia-lhe a coleção da prova dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos deste direito, *ex vi* do art. 333 do Código de Processo Civil, ônus do qual não se desincumbiu, eis que os documentos juntados em impugnação são os mesmos já coligidos pela fiscalização, quando da formalização do lançamento, nada acrescentando em seu favor que justificasse a exoneração parcial do lançamento.

Em síntese, o acervo probatório não induz à inferência sustentada pela decisão *sub examine*, mormente após afastadas as preliminares e demais questões argüidas no recurso manobrado (impugnação).

Diante de todo o acima exposto, entendo que o lançamento deveria ser mantido integralmente, tal qual lavrado.

Robson José Bayerl

§ 2º - Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no § 1º.